الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة : العلوم مالية ومحاسبة التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

المحاسبة العمومية و دورها في حماية أملاك الدولة

من إ[illegible]

معارفية الطيب

- يوسفي إلياس

أعضاء اللجنة

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن جامعة
رئيسا	فاطمة الزهراء زرواطا	أستاذ مساعد	عبد الحميد بن باديس مستغانم
مناقشا	خليفة الحاج	أستاذ محاضر أ	عبد الحميد بن باديس مستغانم
مقررا	معارفية الطيب	أستاذ محاضر ب	عبد الحميد بن باديس مستغانم

السنة الجامعية : 2020/ 2021

شكر و عرفان

الحمد لله رب العالمين و الصلاة و السلام على سيدنا محمد و على آله ة صحبه أجمعين

أشكر الله على النعمة التي لا تقدر و لا تحى و منها توفيقه تعالى على هذا العمل المواضع

نتقدم بجزيل الشكر و الامتنان و خالص العرفان و التقدير إلى الأستاذ المؤطر السيد " **معارفية الطيب** " الذي شرفنا بقبوله الإشراف على هذه المذكرة و على دعمه و توجيهاته القيمة فجزاه الله خير الجزاء

كما يسرنا أن نوجه شكرنا مسبقا إلى أعضاء لجنة المناقشة الأساتذة الكرام

و لا يفوتني أن اشكر كل من ساعدني من قريب أو بعيد في إنجاز هذا البحث.

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم الحمد لله الذي رزقني من فضله و منحني القوة و القدرة على تحصيل جزء من علمه بالرغم من الصعاب ، و الصلاة و السلام على سيدنا محمد خير الناس و أفضل الأحباب

أما بعد: أهدي عملي هذا

إلى الذي امتلك الانسانية بكل قوة الذي سهر و تتعب و ضحى من أجل أن يفتخر بنا أبي الغالي

إلى أمي الغالية حفظها الله و رعاها و امدّها بصحة و عافية

إلى كل شخص ساهم معنا في إعداد هذه المذكرة أحبابي أصدقائي

و في الاخير أرجو أن تبقى أعمالنا خالدة.

العربي خولة

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى من وعيث على الدنيا و هي أمامي و التي زرعت بقلبي طاعة الرحمان و حب الإحسان و التي أعانتني على صعوبات الحياة و التي علمتني كيف أتوكل على الله إلى من أكتب حروفها بماء الذهب أمي الغالية أطال الله في عمرها .

إلى والدي الفاضل الذي علمني معنى الصبر و المثابرة حفظه الله و أطال في عمره

إلى إخوتي جميعا و إلى كل من جمعني بهم المحبة و الصداقة و الأخوة، و إلى كل من ساعدنا من بعيد أو قريب في إنجاز العمل.

يوسفي إلياس

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
شكر و عرفان	
الإهداء	
الفهرس	**أ- ب**
قائمة الأشكال	**ج**
قائمة الجداول	**د**
المقدمة العامة	**2**
الفصل الأول: مدخل إلى المحاسبة العمومية	
تمهيد	**6**
المبحث الأول:عموميات حول المحاسبة العمومية	**7**
المطلب الأول: لمحة عن المحاسبة العمومية	**7**
المطلب الثاني: أهذاف و مجال تطبيق المحاسبة العمومية	**9**
المطلب الثالث: خصائص المحاسبة العمومية و أسسها	**11**
المبحث الثاني :الأعوان المكلفون بالمحاسبة العمومية	**16**
المطلب الأول: الآمر بالصرف	**16**
المطلب الثاني: المحاسب العمومي	**19**
المطلب الثالث: المراقب المالي	**23**
خلاصة	**25**
الفصل الثاني:إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية	
تمهيد	**27**
المبحث الأول: مراقبة المالية العامة	**28**
المطلب الأول: الاطار العام للرقابة المالية	**28**
المطلب الثاني: الخصائص الرئيسية للنظام الرقابي الفعال	**31**
المطلب الثالث: الأنظمة الرقابية المطبقة في النظام المالي الجزائري	**33**
المبحث الثاني:إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيد الميزانية و دورها في حماية الأموال العمومية	**37**
المطلب الأول: إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيد الميزانية	**37**
المطلب الثاني: دور المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية	**42**
خلاصة	**46**
الفصل الثالث : دراسة الحالة التطبيقية (محاكاة دراسة سابقة)	
تمهيد	**48**
المبحث الأول: التعريف بالهيئة المستقبلة	**49**

المطلب الأول:تقديم الديوان للخدمات الجامعية	**49**
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للدوان الوطني للخدمات الجامعية	**51**
المطلب الثالث:الإقامة الجامعية برشيش 02 القصر بجاية	**52**
المبحث الثاني: النشاط المالي في الهيئة المستقبلة	**57**
المطلب الأول: العمليات المالية الغير المستقلة	**57**
المطلب الثاني: العمليات المالية المستقلة	**60**
خلاصة	**69**
الخاتمة العامة	**71**
المراجع	**74**
الملخص	

قائمة الأشكال و الجداول

قائمة الأشكال

الفصل	الرقم	اسم الشكل	الصفحة
I	1	أ سس المحاسبة العمومية	16
I	2	الهيكل التنظيمي للديوان الوطني للخدمات الجامعية	51
II	3	الهيكل التنظيمي للإقامة الجامعية	53

قائمة الجداول

الفصل	الرقم	اسم الجدول	الصفحة
III	1	الوضعية الفعلية للإيرادات المحققة /2010 إلى 2010/12/31	59. 60
III	2	حصيلة الأشغال المنجزة	63
III	3	الوضعية المالية بتاريخ 12/31/...	64
III	04	ملخص الإعتمادات المطلوبة للسنة المالية	65
III	05	جدول التوزيع الموازناتي	66

المقدمة العامة

إنّ المحاسبة تعود إلى تاريخ الارقام و اتخاذ وحدة النقد كأداة لقياس المنافع الاقتصادية للسلع و الخدمات بعد التخلص من نظام المقايضة السلعية نتيجة التطور الاقتصادي الحاصل و اتساع المبادلات و العمليات المالية لذلك كان من الضروري تدوين هذه العمليات و تبيان أثرها بطرق نظامية متعارف عليها بهدف استخدامها كدليل إثبات عند الحاجة.

فالجزائر عرفت منذ الاستقلال عدة تجارب لتسير الدولة في المجال المالي و هذا من أجل تحقيق قاعدة التنمية و التطور فأول تجربة خاضتها كانت إتباع المنهج الاشتراكي و لكن هذا الأخير أصبح لا يتماشى مع الاوضاع الاقتصادية و الاجتماعية للبلاد ، فتم الانتقال إلى النظام الرأسمالي و اقتصاد السوق الحرة و بادرت بإصلاحات اقتصادية مست عدة جوانب أبرزها السياسة المالية للبلاد ، و تعد المؤسسات الإدارية من بين الهياكل التي مستها هذه الاصلاحات و أصبحت قضية تسيرها و كذا الكيفية التي يتم بها اختيار الاستراتيجية الملائمة و المناهج الكفيلة بإخراج الجزائر من دائرة التخلف الأولى عند المهتمين بقضايا التنمية و البحث عن الوسائل اللازمة لتنفيذها ، و يتجسد هذا في وضع موازنة الدولة و تنفيذها و مراقبتها باستخدام المحاسبة العمومية.

و لكن بالرغم من مكانة المحاسبة العمومية و استنادها إلى إطار تشريعي يمنح لها الصلاحيات الكاملة لضمان حسن تسيير الأملاك العمومية و حسن تسيير و متابعة النفقات إلا أنّه يلاحظ تفشي ظاهرة الاختلاس و سوء تسيير الاملاك و الأموال العمومية ممّا استدعى منّا نحن الباحثون القيام بدراسة موضوعية لمحاولة إيجاد مراكز الخلل أو موقع الثغرات .

أولا : الإشكالية:

و على ضوء ما سبق انطلقنا من الاشكالية التالية:

ما هو دور المحاسبة العمومية في حماية أملاك الدولة ؟

وللإحاطة بهذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ماهية المحاسبة العمومية؟ و ما هي أهداف المحاسبة العمومية ؟
- ما هي خصائص و من هم أعوان المحاسبة العمومية ؟
- كيف يتم مراقبة المالية العامة ؟
- ما هي الإجراءات المعتمدة لحماية الأملاك العمومية ؟
- ما هي أدوار المحاسبة العمومية في حماية أملاك الدولة ؟

ثانيا : فرضيات البحث:

- إنّ المحاسبة العمومية باستخدام أساليبها التقنية و القانونية جعلت النشاط المالي الهيئات التابعة لها محدود و محصور في نطاق تنظيمي و هذا ما يسمح بتحديد مراكز المسؤولية و تقييم الأداة .
- الآمرون بالصرف هم المحاسبين العموميين و المراقبين الماليين
- إن الإجراءات المعتمدة هي اجراءات مبينة على أسس قانونية و هذا ما جعلها فعالة و ذات أهمية
- المراقبة المالية وسيلة لضبط و ضمان حسن تسيير الأموال العمومية.

ثالثا: تحديد اطار الموضوع :

إن مجال المحاسبة العمومية واسع لكننا في هذا البحث سنقوم بتحليل و دراسة مختلف الإجراءات المطبقة في المؤسسات العمومية الإدارية الغير الربحية

رابعا : أسباب اختيار الموضوع:

يعود اختيارنا لهذا البحث إلى جملة من الأسباب نذكر أهمها:

- ـ ارتباط الموضوع بمجال التخصص بحيث إذا ما تتبعنا الدراسات السابقة في الموضوع نجد أنها تتركز على الجانب المالي لسياسة المالية لكن سنحاول نحن التركيز على الجانب المحاسبي التقني.
- إنّ ميدان المالية العامة و المحاسبة العمومية مرتبط مباشرة بمجال العمل خاصة في دولة كالجزائر أين يسيطر القطاع العمومي على ميدان التوظيف ممّا يستدعي منّا نحن الطلبة و الباحثين الإلمام بهذا الموضوع.
- ـ نقص الدراسات المتعلقة بالمحاسبة العمومية لموازنة المؤسسات العمومية الإدارية .
- ـ تفشي ظاهرة التلاعب بأموال الدولة في اوساط المؤسسات العمومية الاجتماعية.

خامسا : أهميةالبحث :

تظهر أهمية البحث في الوقوف على أسباب الاختلالات الموجودة عند تنفيذ الموازنة في المؤسسات العمومية الإدارية الغير الربحية مما ينجز عنه عجز مالي يؤثر على النشاط الاقتصادي و محاولة إبراز الدور الذي تلعبه المحاسبة في هذا الحقل.

سادسا : أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى بيان أهداف وأهمية واقع المحاسبة العمومية في الجزائر
و كيف يمكنها حماية الاملاك العمومية من الاختلاسات و الأخطاء و تحديد مدى فعاليتها.

سابعا :المنهج المتبع: **تقسيمات البحث:**

-يشمل عملنا عل فصلين هامين أولها حول مدخل إلى المحاسبة العمومية و يشمل مبحثين الأول عموميات حول المحاسبة العمومية أمّا المبحث الثاني فيدور حول الأعوان المكلفون بالمحاسبة العمومية.

أمّا الفصل الثاني فيتمحور حول إجرءات المحاسبة العمومية لحماية الأموال العمومية و الذي يشمل مبحثين ، المبحث الأول مراقبة المالية العامة و المبحث الثاني اجراءات المحاسبة العمومية في تنفيد الميزانية و دورها ف حماية الأموال العمومية و التي تعود ملكيتها للدولة .

الفصل الأول

مدخل الى المحاسبة العمومية

المبحث الأول : عموميات حول المحاسبة العمومية

المبحث الثاني: الأعوان المكلفين بالمحاسبة العمومية

تمهيد :

إن المحاسبة العمومية هي العامل الأساسي و المعتمد عليه من طرف الحكومة و ذلك لتطبيق سياسة صحيحة متبنية لنشاطها المالي كما أن المحاسبة العمومية و التي تهدف إلى تحقيق المصالح العامة تعتبر النظام الذي يعتمد عليه في عمليات الرقابة بأنواعها و كذا الحفاظ على المال العام.

فالدستور هو المصدر الأساسي لقواعد المحاسبة العمومية و على هذا الضوء قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة العمومية

المبحث الثاني: الأعوان المكلفون بالمحاسبة العمومية

المبحث الأول:عموميات حول المحاسبة العمومية

إنّ المحاسبة العمومية تقنية كمية تشمل إجراءات قانونية و تنظيمية يتم تطبيقها من طرف أعوان يعرفون بأعوان المحاسبة العمومية ، سنستعرض في هذا المبحث إلى الالمام بمفهوم المحاسبة العمومية ، تحديد أهدافها و مجال استعمالها و خصائصها و أسسها و الاجراءات المعتمدة لتنفيذ الميزانية.

المطلب الأول: لمحة عن المحاسبة العمومية

1- مفهوم المحاسبة العمومية:

إنّ دراسة المحاسبة العمومية لا تكتفى للإطلاع على جميع الأموال العمومية و توزيعها لذا يتم اللجوء إلى المحاسبة العمومية فهي تحديد الاجراءات القانونية و التقنية الواجب احترامها من طرف أعوان المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

تهتم المحاسبة العمومية بمتابعة تسيير و رقابة الأموال العمومية و لهذا خصها المشرع بإجراءات خاصة و قيود قانونية من اجل حماية و ضمان الاستعمالات الأمثل للموارد العمومية و حمايتها من السرقة و الاختلاس عن طريق وضع قيود قانونية و تنظيمية تضمن متابعة و مراقبة مستمرة على تداول الأموال العمومية ابتداء من تحصيل الإيرادات إلى صرف النفقات و ذلك من أجل ضمان صرف الإعتمادات المالية في مجال الذي رصدت من أجله في ظل احترام بنود الميزانية.

2 ـ تعريف المحاسبة العمومية:

تعرف هيئة الأمم المتحدة المحاسبة العمومية بأنها ـ المحاسبة التي تختص بقياس (تبويب و تقسيم) و معالجة و تحصيل و مراقبة و تأكيد صحة الإيرادات و النشاطات للأنشطة المرتبطة بالقطاع الحكومي ـ [1]

المحاسبة العمومية هي مجموعة من القواعد و الإجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة و هذه الأخيرة تخرج من زاوية كونها اعتماد ينبغي صرفها في الأغراض المخصصة ، كما أنها من زاوية أخرى تمثل إيرادات ينبغي تحصيلها و تخضع كلا من إجراءات الصرف و التحصيل لقوانين و تشريعات قائمة تفسرها و توضحها مجموعة من القواعد الصادرة لأجهزة الصرف و التحصيل و التي تحدد كيفية التقيد في السجلات المحاسبية المعمول بها في جميع الوحدات الحكومية [2] .

حسب المادة 01 من القانون 21/90 : هو القانون الذي يحدد التزامات الآمرين بالصرف و المحاسبين العموميين و كذا مسؤولياتهم و تطبق هذه الأحكام على تنفيذ النفقات العمومية و تحصيل الإيرادات و على عمليات الخزينة و كذا نظام محاسبتها.

كما تعرف أنها مجموعة من المبادئ و الأسس و القواعد التي تهدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية و القانونية على مواد الحكومية المالية و نفقاتها

كما تعرف على أنها كافة عمليات إثبات و تحصيل و صرف الموارد الحكومية ثم تقديم التقارير الدورية عن تلك العمليات و نتائجها للجهات المختصة كما تسعى إلى إمداد الجهات المعنية بالبيانات المالية الحكومية.

[1] : محمد عباسي حجازي، المحاسبة الحكومية في إدارة التنمية الاقتصادية، إصدار المنظمة العربية للعلوم الإدارية، 1988 ص 10.

[22] محمد العزيز ابورهان ، نظرية المحاسبة الحكومية ، مكتبة الانجلو المصرية، 1989 ص 8.

هي فرع من فروع المحاسبة تقوم على مجموعة من المبادئ و الأسس العلمية الخاصة بتسجيل و بتسوية و تلخيص العمليات المالية المتعلقة بالنشاط الحكومي بهدف فرض الرقابة المالية و القانونية على ايرادات الدولة و مصروفاتها و المساعدة في اتخاذ القرار.
إنّ قواعد المحاسبة العمومية هي التي تفرض على المحاسبين العموميين، الآمرين بالصرف حتى يأخذ كل إيراد و كل نفقة صيغته الشرعية في إطار الأموال العمومية .

المحاسبة الحكومية تتمثل في الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات و العمليات المالية الخاصة بالدولة.
مما سبق يمكن اختصار التعريف الشامل التالي : هو النظام الذي يحدد النصوص القانونية و القواعد التقنية المحاسبية والإجراءات الإدارية الواجب احترامها
و اتباعها و تنفيذها أثناء الميزانية العامة للدولة من قبل كل أعوان التنفيذ و على كل مستويات هرم السلطة العمومية.
و على هذا الأساس فإنه يمكن التمييز بين جانبين للمحاسبة العمومية:
ـ **الجانب القانوني**: تصب المحاسبة العمومية في إطار و قالب تشريعي يسمح بفرض الرقابة و تطبيق القوانين و إجراءات صارمة لضمان مشروعية العمليات العامة للدولة و الاستغلال الامثل للمواد و حمايتها من التلاعب و في الجزائر تبنى مختلف الاجراءات و الالتزامات المتعلقة بالمحاسبين العموميين و الآمرين بالصرف على قانون 90/ 21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسب العمومية.
ـ **الجانب التقني**: و يقصد به مجموعة التعليمات و التنظيمات المتعلقة بتطبيق الحسابات إضافة إلى تقنيات التسجيل و القيد المحاسبي للعمليات المالية للدولة في تسجيلات المحاسبة و طرق تنفيذها و مراقبتها.

المطلب الثاني: أهداف و مجال تطبيق المحاسبة العمومية:

1 ـ أهداف المحاسبة العمومية: تهدف إلى تحقيق:
ـ فرض الرقابة المالية و القانونية على إيرادات الدولة، و ذلك بتتبع عمليات تحصيل الإيرادات و التأكد من أنّ جميع الإيرادات المستحقة للدولة قد تم تحصيلها وفق القوانين و التنظيمات المعمول بها.
ـ فرض الرقابة المالية و القانونية على مصروفات الدولة و ذلك بتسجيل عمليات الانفاق أولا بأول و بطريقة تمكن من تتبع الانفاق بحيث لا تتجاوز المصروفات الاعتمادات المخصصة من قبل السلطة (أي أنّ الإنفاق تتم في الأوجه المخصصة لها) .
ـ المساعدة في اتخاذ القرار و ذلك عن طريق توفير البيانات التحليلية اللازمة
" تعريف الاعتماد المالي: عبارة عن مبلغ من النقود أو أي مصدر آخر يتم احتجازه بغرض القيام بنشاط محدد و الوصول إلى هدف يتفق مع التنظيمات و القيود الخاصة بها" .

- تحديد العلاقة بين كل أعوانها خاصة الآمرين بالصرف و المحاسبين العموميين
- إظهار نتائج تنفيذ قانون المالية مع تقديم البيانات اللازمة لتوضيح النتائج الاقتصادية و المالية المترتبة على انشطة الدولة و تقييم تسيير الاموال العمومية

إضافة إلى الاهداف هناك من يرى أنّ النظام المحاسبي الفعال يجب أن يصمم حيث يؤدي إلى رقابة إدارية على الأموال و العمليات و إدارة البرامج و المراجعة الداخلية و التقييم بحيث يفحص النتائج الاقتصادية للبرامج الحكومية بما في ذلك تحديد تكلفة الايرادات و قياس كفاءة أداء الجهات الإدارية في تنفيذ البرامج و الانشطة المخطط لها [1].

يفهم من هذا ان المحاسبة العمومية مع التطورات الاقتصادية لم يبقى يقتصر مفهومها على المفهوم الكلاسيكي الذي يحاول فقط تحديد الايرادات (المدخلات) و النفقات (المخرجات) في شكل ارقام جامدة و انما تسعى المحاسبة بمفهومها الحديث الى مراقبة تلك النفقات اضافة التحديد فعاليتها في تطوير النمو كما يسمح النظام المحاسبي الحديث الى توفير المعلومات المتعلقة بممتلكات الدولة و قياس مردودية و كلفة المرافق العمومية.

2 – مجال تطبيق المحاسبة العمومية :

تتميز المحاسبة العمومية بأنها تطبق على الهيئات العمومية التابعة للدولة و التي تهدف اساسا الى تحقيق خدمة عمومية او منفعة عامة بغض النظر عن مفهوم الربح و الخسارة حيث يتمحور نشاط الهيئات العمومية على تنفيذ توقعات الميزانية الذي يرتكز حول تحصيل الايرادات العمومية من اجل تمويل النفقات العمومية.

و على هذا الاساس يمكن حصر مجال تطبيق المحاسبة العمومية كما يلي : [2]

- الميزانية و العمليات المالية الخاصة بالدولة .
-الميزانيات و العمليات المالية الخاصة بالمجلس الدستوري ، المجلس الشعبي الوطني و مجلس المحاسبة .
- العمليات المالية للميزانية الملحقة
- العمليات المالية للجماعات الاقليمية (ميزانية الولايات ، البلديات) ،المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري .

3- المقارنة بين المحاسبة العمومية و المحاسبة العامة :

1- اوجه الشبه :

-نستخدم كل من المحاسبة المالية و المحاسبة العمومية نفس المصطلحات المحاسبية مثلا المصروفات و الايرادات .

- سنوية المحاسبة ، يقوم كلا النظامين على مبدأ السنوية أي ان مجمل الايرادات (المدخلات) و المصروفات (المخرجات) تكون لمدة سنة.

[1] عبد الحي مرعي ، د محمد القيومي ، المحاسبة العمومية و القومية ، إصدار الدار الجامعية 1990 ص 27.

[2] المادة الأولى من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية

- تبويب الحسابات : تنقسم الميزانية العامة للدولة في المحاسبة العمومية الى أبواب و بنود يعطى رقم لكل باب و بند لتسهيل اعداد الميزانية و تنفيذها و متابعتها و الرقابة عليها و في المحاسبة العامة يوجد مخطط و طني محاسبي أو المخطط المحاسبي المالي.

2- اوجه الاختلاف :

- الهدف : تهتم المحاسبة المالية ببيان النتيجة من ربح و خسارة و تحديد المركز المالي في نهاية الفترة الزمنية في حين المحاسبة الحكومية تهدف الى فرض رقابة مالية و قانونية على ايرادات الدولة و مصروفاتها.
- المحاسبة المالية تقوم بإعداد عدة وثائق في حين المحاسبة العمومية تحدد الحساب الختامي فقط.
- المحاسبة العمومية تطبق في المؤسسات العمومية غير الربحية في حين المحاسبة المالية تطبق على الانواع الاخرى المختلفة للمؤسسات بغض النظر ان كانت عمومية أو خاصة.
- استقلالية السنوات : المحاسبة العامة تقوم على محاسبة الالتزام في حين المحاسبة العمومية تقوم على محاسبة الصندوق، فمحاسبة الالتزام أو محاسبة التعهد و تسمى أيضا محاسبة الاستحقاق تعتمد على مبدأ استقلالية السنوات أي لكل سنة تخصص لها ايراداتها و نفقاتها بما يسمح بحساب النتيجة ، أما محاسبة الصندوق أو محاسبة الخزينة فهي تتبع التحصيلات و التسديدات أي لا تسجل عدد الاالتزام و انما تسجل عندما تحدث الحركة النقدية ، اي انها محاسبة لا تحترم مبدأ الاستقلالية (هناك مبدأ السنوية و لكن لا يوجد ميدأ الاستقلالية).

المطلب الثالث: خصائص المحاسبة العمومية و أسسها:

تتميز المحاسبة العمومية بمجموعة من الخصائص التي نوجزها فيما يلي:[1]

1 خصائص المحاسبة العمومية :

الفرع الأول: المحاسبة العمومية هي عبارة عن إطار محاسبي مميز:

المحاسبة بصفة عامة هي نظام معلومات و إطار تنظيمي الذي يسمح بتسجيل معطيات رقمية للمؤسسة أو هيئة معينة لفترة محددة تسمح بإعطاء معلومات تخص الذمة المالية للمؤسسة أصول و خصوم و نتيجة الدورة و وضعية المؤسسة اتجاه الغير و كذا كيفيات تكوين التكاليف و الأسعار بالنسبة للأشخاص المعنيون فإنّ المحاسبة العمومية تقليديا كانت تسمى محاسبة الصندوق، حيث وكانت موجهة ليس لاتجاه إجراءات ميكانيزمات تطور عناصر الأصول الصافية، و لكن باتجاه المراقبة المحدد للنفقات و الوقاية من التهرب و تحويل الاموال و سرقتها أو تبديد المال العام ، أما النظرة الحالية للمحاسبة العمومية فهي تتعدى هذا المفهوم التقليدي و تتجه نحو تقريب محاسبة الدولة و الهيئات التابعة لها من المخطط المحاسبي الوطني، فهي تبحث عن عن استبعاد فكرة كونها منظم و ضابط للمال

[1] أ. حسين الصغير ، دروس في المالية العامة و المحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر،، 2001، ص 111.

العام، إلى تحليل النتائج و وضع خطوط عريضة لمحاسبة الممتلكات و تسهيل استعمال الحسابات العمومية لفائدة المحاسبة الوطنية.

الفرع الثاني: المحاسبة العمومية هي فرع متخصص

تحتل المحاسبة العمومية مكانة هامة في القانون المالي الجزائري إلى جانب قانون الميزانية و القانون الجبائي ، استقلالية قانون المحاسبة العمومية أصبح حقيقة واضحة و جلية، حيث أن تضاف قواعد خاصة بها في تسيير العلاقات الداخلية للهيئات العمومية و تعتبر هذه القواعد منظمة و مرقمة للعمليات المالية لدى هياكل و مؤسسات الدولة.

الفرع الثالث: المحاسبة العمومية مزيج من القواعد القانونية و القواعد التقنية :

إذا اعتبرنا أنّ المحاسبة العمومية هي أداة تنفيذ و مراقبة المال العام فلأنّها إنتاج و مزيج لقواعد قانونية أخرى تقنية.

أ/ ـ القواعد القانونية: يعتبر القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية و المراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه هو المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر و يسمى عادة بقانون المحاسبة العمومية [1] .

إضافة إلى هذا نجد:

- المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 1991/09/07 و المتعلق بتعيين و اعتماد المحاسبيين العموميين.
- المرسوم التنفيذي رقم 312/91 المؤرخ في 1991/09/07 و المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و إيرادات مراجع باقي الحسابات و كيفيات اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين.
- المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 1991/09/07 و المحدد لاجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف و المحاسبون العموميون و كيفياتها و محتواها؛
- المرسوم التنفيذي رقم 314/91 المؤرخ في 1991/09/07 و المتعلق باجراءات تسخير الآمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

بعد الاستقلال صدرت مجموعة معتبرة من النصوص التنظيمية التي عوضت النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف الجواني عن مجال المحاسبة العمومية ، وعملت على تكييفها مع الواقع الجزائري، و لعل أهم نص تنظيمي يمكن ذكره هو رقم 259/65 المحدد لالتزامات و مسؤوليات المحاسبين.

[1] القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35 الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990.

كما وجدت أهم عدة أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية و لاسيما تلك الواردة في القانون 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 المعدل و المتمم و المتعلق بقوانين المالية و مختلف قوانين المالية السنوية ، و إذا كان التشريع و التنظيم يعدان المصدرين الرئيسين لقواعد المحاسبة العمومية فهناك مصادر أخرى لهذه القواعد تتمثل على وجه الخصوص في الدستور:

و هي الأحكام التي نص عليها دستور سنة 1996 و المتعلقة برقابة البرلمان على استعمال الاعتمادات المالية التي يقرها من طرف الحكومة.

و هناك مجموعة من مواد الدستور (دستور 1996) تعطي حق للبرلمان في الرقابة ، من بينها المادة 84 من الدستور" تلتزم الحكومة بأن تقدم كل سنة بيانا عن السياسة العامة تعقبه مناقشة لعمل و أداء الحكومة لمعرفة مدى تنفيذ برنامج الحكومة الذي كان البرلمان قد وافق عليه لدى تقديمه من طرف الحكومة بعد تعيينها".

- الاجتهاد القضائي: الذي يمكنه إعطاء تفسيرا لقواعد المحاسبة العمومية عندما تكون غامضة، أو محل انتقاد أو جدل أثناء التطبيق و كذا سدا للفراغ القانوني في بعض الحالات.

ب/- القواعد التقنية:

تهدف القواعد التقنية الخاصة بالمحاسبة العمومية بصفة عامة إلى بيان أو وصف العمليات المالية للهيئات العمومية، و تحديد كيفيات تسجيلها و عرض الحسابات المتعلقة بها و تكون هذه القواعد في أغلب الأحيان محددة في مجموعة من التعليمات الصادرة عن وزارة المالية.

2- أسس المحاسبة العمومية :

و هي التي تتحكم أساسا في تحديد أرصدة الحسابات التي تقفل في أرصدة حسابات قياسا لنتيجة الحسابات الختامية في ختام السنة المالية: [1]

الفرع الأول: الأساس النقدي

يعتمد هذا الأساس على تحميل حسابات الاستخدامات ألمختصة و بالتالي حساب النتيجة بالمبالغ المدفوعة فعلا خلال السنة المالية بغض النظر عما إذا كان الصرف متحقق خلال السنة أو خلال السنوات السابقة أو يستحق صرفه خلال سنة مالية لاحقة.

و كذلك الأمر بالنسبة للموارد حيث يتحمل حساب المصدر بموجب هذا الأساس المحاسبي الإيرادات التي يتم قبضها فعلا خلال السنة بغض النظر عن تاريخ تحقيقها، المهم هنا هو حدوث عملية الإنفاق أو تحقق الإيراد فعلا بغض النظر عن زمن وقوعه.

تتكون عناصر القوائم المالية وفق هذا الأساس من التحصيلات النقدية و المدفوعات و الأرصدة النقدية و لا يعرف بأية مطلوبات، أما الإيرادات فيعترف بها عند استلام النقدية.

[1] حنا رزوقي الصائغ، محاسبة و إدارة الأموال المحاسبة الحكومية ، الجامعة المفتوحة طرابلس الطبعة 1 سنة 1988 ص 172 و ص 210.

أ.مميزات الأساس النـقـدي: يتميز بـ:

- البساطة و سهولة فهم القوائم المالية
- الرقابة و السيطرة على التدفقات النقدية.
- سرعة الحصول على النتائج و هذا يساعد على إعداد تقديرات الموازنة بسهولة.

ب.مساوئ الأساس النقدي : رغم اتساع استخدام الأساس النقدي إلّا أنّه غير معترف به في المحاسبة المالية في المؤسسة الفردية لأغراض ضريبية و من أهم مساوئه ما يلي:

ـ لا يعكس حسابات الأصول و الخصوم ممّا يفقد النظام المحاسبي القدرة على إظهار المركز المالي و النتائج الصحيحة.

ـ لا يساعد على التخطيط و لا يقدم معلومات عن تكلفة الخدمات العمومية.

الفرع الثاني: أساس الاستحقاق

يعرف هذا الأساس بالعمليات و الأحداث المالية خلال الفترة التي وقعت فيها بغض النظر عن حركة النقدية الخاصة بها، و يترتب على ذلك إظهار الأصول و الالتزامات و التسويات الختامية كاملة ، مما يسهل أداء كل سنة مالية عن غيرها و بطبيعة الحال فإنّ هذا الأساس لا يختلف بين أنواع المؤسسات سواء كانت حكومية أو غير حكومية وفق هذا الاساس يتم الاعتراف بالموارد الاقتصادية كافة

(المالية و العينية) و التغيرات التي تطرأ عليها و تتكون عناصر القوائم المالية من الإيرادات و النفقات المصروفات بما فيه الاستهلاكات و الأصول المالية و العينية و الالتزامات و صافي الأصول.

يمتاز هذا الأساس بعدة محاسن منها:

- تمكين الوحدة من قياس أدائها.
- مقترنة المخطط بالمحقق.
- يسهل عملية الرقابة على التكاليف مما يساعد على ترشيد الانفاق و تقليل التكاليف.

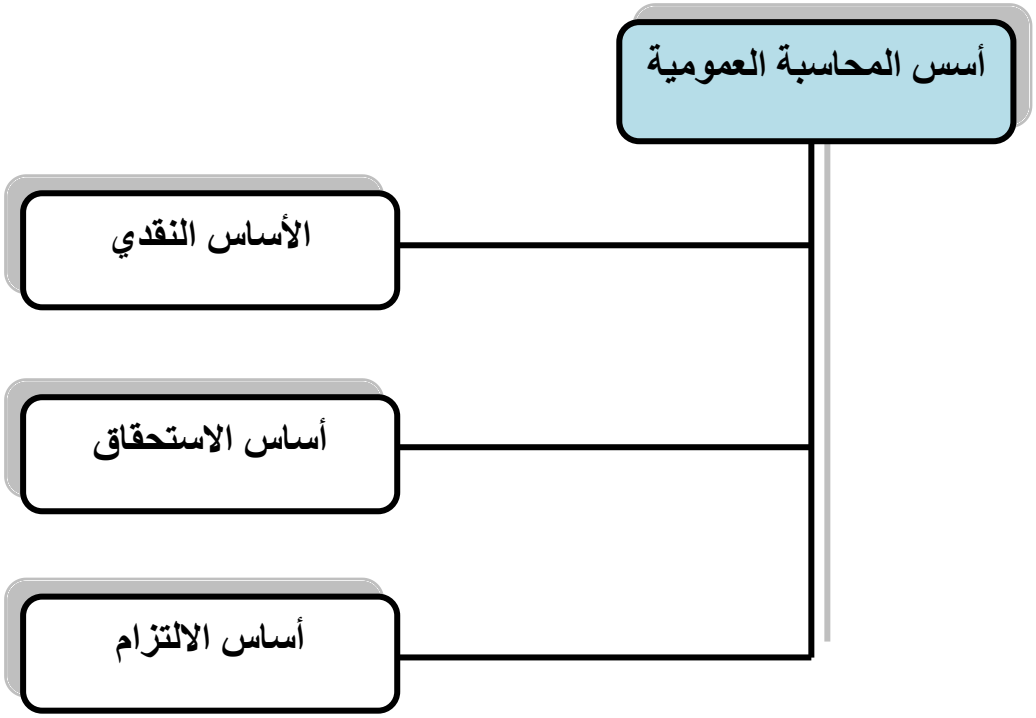
الفرع الثالث: أساس الالتزام

يعتمد هذا الأساس على تحميل حساب الاستخدامات المتعلقة بالنفقات الملتزم بها المتعاقد عليها بتاريخ الالتزام التعاقد بمعزل عن تاريخ تنفيذ العقد و تحقق الصرف أو دمج مبلغه أو جزء من مبلغه.

و تزداد أهمية هذا الأساس في محاسبة العمومية من العلاقة بين التزام المتعاقدين و التخصيص المعتمد في حساب المختص(الغرض من الالتزام في الموازنة).

يوفر البيانات المحاسبية اللازمة لمعرفة حدود تقيد الوحدة المحاسبية بالتخصيص المعتمد في أوسع نطاقه و هو الالتزام ، و هي الحالة التي لا يظهرها محاسبيا أي من الأساس النقدي أو الاستحقاق و من هنا نلاحظ أن تطبيقه في المحاسبة العمومية ينحصر في الاستخدامات و تزداد آثاره المحاسبية في المشروع و العقود التي يتطلب في تنفيذها في فترة زمنية قد لا تتجاوز السنة المالية التي تم فيها التعاقد أو أكثر من سنة مالية و ذلك في نشاط قطاع المقاولات و التشييد و البناء.

شكل ا . 1 : أ سس المحاسبة العمومية



المصدر: من إعداد الطالبة استنادا حنا رزوقي الصائغ ، محاسبة الأموال العامة المحاسبة الحكومية ، الجامعة المفتوحة طرابلس الطبعة 1 ، سنة 1988.

المبحث الثاني: الأعوان المكلفين بالمحاسبة العمومية

الموازنة و يكون مسئول عليها الآمرون بالصرف و المحاسبين المالي الذي يكون مسؤول على مراقبة شرعية العمليات المالية .

و يعتمد نظام المحاسبة العمومية الجزائري على مبدأ الفصل بين مهام الىمر بالصرف و المحاسب العمومي خلال عملية ألتنفيذ و سنتطرق في هذا المبحث إلى مختلف الأعوان و تحديد مهامهم .

المطلب الأول: الآمرون بالصرف

يقوم الآمر بالصرف بتنفيذ الموازنة في شقها الإداري و ترك المجال للمحاسب العمومي بمتابعة الشق المحاسبي، و سنستعرض في هذا المطلب إلى تعريف الآمر بالصرف و تحديد مهامه و مسؤوليته الى جانب المحاسب العمومي

1 – تعريف الامر بالصرف :

حسب القانون 21/90 يمكن تعريف الامر بالصرف على أنه كل شخص يؤهل سواء بالتعيين أو الانتخاب لتنفيذ عمليات الالتزام و التصفية و الآمر بالصرف من جانب النفقات و عمليات الإثبات و التصفية و إصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات و يتم اعتماده لدى المحاسب العمومي من أجل إنجاز عمليات الإيرادات و النفقات و يعرفه ديقو على أنه " يعتبر آمرا بالصرف عمومي للموارد و النفقات كل شخص صفة باسم الدولة أو مجموعة محلية أوهيئة عمومية في إبرام تصرف و تثبيت و تصفية ديون أو الأمر بتغطية دين أو تسديده [1].

و عليه فإن الآمر بالصرف هو موظف يتصرف باسم الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العامة ذات الطابع الإداري يختص في تسيير و إدارة مرفق عام إلى جانب الإختصاص الإداري أي أنه يضيف إليه الجانب المالي بحيث يقوم بتحرير أو أمر صرف النفقات أو تحصيل الإيرادات و التي تمثل السند القانوني الذي بواسطته يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ العمليات المالية المرخصة في الميزانية و أن الآمر بالصرف لا ينتمي إلى إدارة مالية مختصة لكونه يمتلك صفة مسير إداري مكلف بإدارة و تسيير مرفق عام و صلاحياته المالية ما هي إلا تكملة لنشاطه الإداري.

إن الآمر بالصرف يخضع لما يعرف بمجال الملائمة في الأموال العمومية ، بمعنى أنه العون المؤهل الوحيد قانونا بتحديد مجال استعمال الأموال العمومية سواء من حيث طرق التعاقد مع المتعاملين الاقتصاديين للسعر ، الكمية أو نوع السلع و الخدمات التي يريد اقتناءها و ذلك في حدود الاعتمادات المرخصة في الموازنة و في ظل احترام و تطبيق القوانين و التنظيمات المعمول بهـ

2 - تصنيف الآمرون بالصرف:

حسب المادة 25 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومة يكون الآمر بالصرف رئيسي أو ثانوي.

[1] ساعد علي المالية العمومية المعهد الوطني للالية، سنة 1992 ص 92

أ ـ الآمـرين بالصرف الرئيسيين:

هـم الذين يصدرون أوامـر الدفـع لفائدة الدائنين و أوامر الإيرادات ضد المدينين و أوامـر تـفـويض الاعـتـمـادات لفائدة الآمرين بالصرف الثانويين الخاضعون لسلطتهم و ذلك في حـدود رخـص البرامج و الإعـتـمـادات المـرخـصـة في المـوازنـة.

يـعـتبر آمـرين بالصرف رئيسـيين كل مـن :

ـ المسئولين المكلفين بالتسيير المالي للمجلس الدستوري و المجلس الوطني و مجلس المحاسبة.

ـ الوزراء

ـ الولاة عـنـدما يتصرفون لحساب الولايـة.

ـ رؤسـاء المجالس الشعـبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات

ـ المسئولون المـعـنيون قـانونا عـلى المؤسـسـات العمومية ذات الطابع الإداري

ـ المعينون أو المنتخـبـون لوظائف لها من بين الصلاحيات تنفيذ عمليات الالتزام و التصفية و الأمر بالصرف في إطار إنـجـاز الإيرادات و النـفـقـات.

ب ـ الآمـرين بالصرف الثانويين:

يباشرون هذه المهمة بصفتهم رؤساء مصالح غـير ممركزة و ينجزون عـمليات الميزانية في حدود مـجال اخـتـصاصـهم و في الإطار الإقليمي المعـينين فيه و بتفويض من الآمر بالصرف الرئيسي، و بالتالي الآمرين بالصرف الثانويين مكونين من المدراء الجهـويين و المدراء الذين يمثلون المصالح غير الممركزة لكل وزارة عـلى مستوى الولايـة في حدود الاعتمادات المفوضة لهم سواء اعتمادات التسيير أو التجهيز التي تأخـذ شـكل رخـص برامج مـتـعـددة السنوات و رخص الدفع التي تحدد الحد الأعـلى لاعـتـمادات الدفـع الخـاصـة بميزانية التجهـيز لمرخصة خلال السنة.

ج ـ الآمـر بالصرف الأحـادي :

إضـافة إلى صفة الآمر بالصرف الرئيسي الذي يمتلكها الوالي بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية فإنه يمتلك صفة الآمر بالصرف الوحيد بالنسبة لتنفيذ برامج التجهيز اللامركزي للدولة عـلى مـستوى الولايـة بحيث ترخص عـلى أسـاس ميزانية الدولة و اعـتـمـادات بالرقـم التـسـلسـلي الذي يتولى تـنـفيذها وفـقا لبرنـامج التجهيز السنوي المـقـرر من طرف الحكومة[1].

ح ـ الآمـر بالصرف المـفـوض:

هو الموظف الذي يفوضه الآمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحـادي تـوقيعـه، هـذا التفويض يسمح له بأداء بعـض المهام المدرجة ضمن التسيير المالي للمؤسسة ، الآمر بالصرف المفوض لا يـحدد أو يعين بنصوص قانونية و إنمـا يعـيـن مـن طرف الآمـر بالصرف الرئيسي عـن طريق العلاقات المحيطة به، إن قـرار التفويض يمكن أن يـسـحـبـه الآمر بالصرف في أي وقت كان و لكن بنفس الكيفية التي أنجز بـهـا.

د ـ الآمر بالصرف المـسـتـخـلف:

هـو الذي يتم تعيينه قانونا في حـالة وجود مـانع قـانوني أو غياب الآمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي، مع وجـوب إشـعـار كل من المراقب المالي و المحاسب العمومي.

[1] شلال زهير أطروحة ، دكتورة آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة بومرداس سنة 2012- 2013.

يعين الآمر بالصرف المستخلف حسب قانون المؤسسة و حسب القانون المنصوص عليه و يقوم بجميع المهام.

3 ـ مسؤولية الآمر بالصرف:

إنّ الآمر بالصرف شخص واعي له مهام حساسة تترتب عنها مسؤولية كبيرة، فهو مسؤول على كل المخالفات الصريحة للقوانين و التنظيمات المعمول بها و التي يتم إثباتها بعد التحقيق و التدقيق من طرف هيئات الرقابة، و على هذا الاساس يجب أن يماز بالحيطة و الحذر و الحنكة في التسيير المالي و سنعرض أبرز المسؤوليات كما يلي:

أ ـ المسؤولية السياسية:

يعتبر الوزراء مسئولون مسؤولية سياسية في تنفيذ برمج الحكومة و الأهداف المسطرة في بداية السنة المالية و ذلك أمام الحكومة و المجلس الشعبي ألوطني كما يتم محاسبتهم على الرشادة في استعمال الأموال العمومية.

ب ـ المسؤولية الجزائية:

حسب المادة 32 من القانون 21/90 فإن الآمرين بالصرف مسئولون جزائيا على صيانة و استعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية و حسب هذه المادة فإنه عند إجراء فحص تدقيق للحساب الإداري للآمر بالصرف من طرف مجلس المحاسبة إذا ثبت وجود مخالفات صريحة للقوانين و التنظيمات المعمول بها ذات الطابع الجزائي، فإنه يستطيع مجلس المحاسبة إرسال الملف إلى وكيل الجمهورية للقيام بإجراءات المتابعة الجزائية للآمر بالصرف المعني بعد إعلام وزير العدل.

ت ـ المسؤولية المدنية:

حسب المادة 32 فإن الآمر بالصرف مسئول مدنيا، أي أنه في حالة إثبات وجود خطأ شخصيا أثناء إنجاز المهام الإدارية و المالية ، فإن الآمر بالصرف يكون مسئولا شخصيا على تعويض الضرر الذي يسببه للأفراد المتضررين و الخزينة العمومية.

المطلب الثاني: المحاسبين العموميين

1- تعريف المحاسب العمومي:

هو كل موظف أو عون له الصفة القانونية للممارسة باسم الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات العمومية عمليات الإيرادات و النفقات و حيازة و تداول الأموال و القيم العمومية [1].

أما المادة 33 من قانون 21/90 فعرفته حسب المهام المنوطة إليه كما يلي: " يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام كل شخص يعين قانونا للقيام فضلا عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و 22 (التحصيل و الدفع) بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات و دفع النفقات
- ضمان حراسة الأموال و السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها و حفظها.
- ـ تداول الأموال و السندات و القيم و الممتلكات و العائدات و المواد.

[1] J.C MARTNET ET P DJMALTA. OP CIT : PP 745 – 746.

- ـ حركة حسابات الموجودات

و إن تـعـيين و و اعتماد المحاسبين العموميين يكون عـمـوما من طرف وزير و لكن ليس إجباريا، و إنما يختلف حسب التنظيم الذي يتبعونـه (المادة 31 من القانون 21/90) كما يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته أن يكتسب تأمينا عـلى المسؤولية المالية.

أمـا بخـصـوص إنـهـاء مـهـامهم و سـحـب الاعـتمـاد فيتـم وفق نـفس الاجراءات التي تـم تعـيينهم بهـا ـ، أما حـالة ارتكابهم خطأ فتتم العملية وفق الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم المعمول بهـمـا.

2 ـ تـصنـيف المـحاسبين العمومـيين:

يمكن تصنيفه من حيث أما طبيعة المهام و المرافـق العـمومية التي يتولى مـسك مـحـاسبتها

أولا : التصنيف من حيث المهام

أ ـ المحاسب الرئيسي:

هو المحاسب الذي له مهمة تركيز الحسابات على مستوى القسم الإقليمي (المادة 31 من المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 1991/09/07) ، فمثلا أمين خزينة الولاية هو محاسب رئيسي لأنه يجمع و يركز حسابات المحاسبين الثانويين على مستوى ولايته إذا فهو العـون المحاسب المؤهل قانونا للقيام بعملية القيد المحاسبي النهائي للعمليات المالية للدولة المتعلقة بعمليات النفقات و الإيرادات المكلف بها وفق لبنود الميزانية العـامة للدولة.

ب ـ المحاسب الثانوي:

حسب المادة 32 من المرسوم التنفيذي 313/91 (يخـتلف المحاسب الثانوي عـن الرئيسي في كون هـذا الأخير له جميع الصلاحيات في جميع المجالات أما المحاسب الثانوي فغالبا ما يكون اختصاصه في تنفيذ نوع محدد من المجالات فمثلا تنفيذ الأحكام الجبائية يتكفل بها قابض الضرائب).

كما أن المحاسب الثانوي ينفذ العمليات الخاصة بالإيرادات و النفقات لصالح المحاسب العمومي الرئيسي أي أنه (المحاسب الثانوي يقـوم بإرسال العـمليات المالية التي قام بها إلى المحاسب الرئيسي للقيام بتجميعها و قيدها في السجلات المحاسبية بصفة نـهائية.

ت ـ شـبـه المحاسب:

عـرفـته المادة 51 من القانون 21/90 على أنه " يعد شـبـه محـاسب في مفهوم هذا القانون كل شخص يتولى تـحـصيل الإيرادات أو يـقـوم بالمصاريف أو بصفة عـامة يـداول القيم أو الأموال العمومية دون أن تكون له صـفـة مـحـاسب عـمـومي بمفـهـوم المادة 33 أعـلاه و دون أن يـرخـص له صراحـة من قبل السلطة المؤهلـة لهذا الغـرض".

بمعنى أنه موظف يجوز أو يتداول الأموال و القيم المعنوية بدون أن تكون له الصفة القانونية للمحاسب العمومي و لا يقوم بكل المهام المذكورة سالفا.

ث ـ محاسب بدون صندوق:

هو المحاسب الذي يملك الصفة القانونية للمحاسب العمومي دون أن يقوم بحيازة أو تداول الأموال العمومية أي محاسب بدون صندوق بحيث يكسب صفة محاسب عمومي مركزي يقوم بدمج محاسبة المحاسبين العموميين و الذي يعرف باسم الوكيل المحاسبي المركزي.

ثانيا: التصنيف من حيث المرافق العمومية:

1-المحاسبون الرئيسيون للدولة: وفق المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين و اعتمادهم فإنه صنف المحاسبين كما يلي:

أ ـ أمين الخزينة المركزي:

و هو مكلف بتسيير المصالح الخارجية للخزينة و تنظيمها و بذلك تنفيذ العمليات المالية للدولة و المأمور بتنفيذها من قبل الوزراء و المفوضين و كذلك المتعلقة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و المؤهلة وطنيا.

ب ـ أمين الخزينة ألرئيسي مكلف بـ :

- مسك محاسبة المنح العسكرية و المنح الخاصة بالمعطوبين و منح التقاعد و منح المجاهدين.
- تنفيذ العمليات المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة و القروض.
- مسك المحاسبة العامة للدولة.

ج ـ الوكيل المحاسبي المركزي:

مكلف بتجميع جميع حسابات محاسبي الدولة و ذلك من خلال تجميع أرقام الوضعيات المالية المقدمة من قبل أمناء الخزينة لمراجعة الوثائق المحاسبية و التسجيلات إذا اقتضت الضرورة لذلك كما له مهمة تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بـ:

- الحسابات الجارية للخزينة و المفتوحة لدى مركز الصكوك البريدية
- حسابات سنوية مع أمناء الخزائن الأجنبية
- الحسابات الخاصة بالبنوك و التسبيقات و السلفيات المفتوحة في حساباته.

هذا لمحاسب لايملك الصندوق لدى معروف بمحاسب بدون صندوق.

د ـ أمين الخزينة الولائي:

هو محاسب رئيس منصب من طرف وزير المالية على رأس خزينة كل ولاية و المكلف بتنفيذ عمليات الإيرادات و النفقات لميزانية الدولة و ميزانية الولاية و الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري الموجودة في إقليم الولاية و يقوم كذلك بمراقبة صناديق التسبيقات و ألإيرادات

الأعوان المحاسبين للعمليات الإدارية للآمر بالصرف في الولاية إلى جانب الإرسال الشهري للوضعية المالية لخزينة الولاية إلى العون المحاسبي المركزي للخزينة

2-المحاسبون الثانويين للدولة: يكتسي صفة المحاسب الثانوي للدولة كل من :

- قابض الضرائب
- قابضي أملاك الدولة
- قابضي الضرائب
- قابضي المحافظة العقارية
- قابض البريد و المواصلات
- رؤساء مراكز البريد و المواصلات.

3-مسؤولية المحاسب العمومي:

يتم تعيين المحاسبين العموميين بمعرفة وزير المالية و يخضعون لسلطته و بالتالي فهم تحت حمايته كذلك و في بعض الأحيان يكتفي الوزير باعتماد تعيين المحاسبين فقط كأن يضع تأشيراته أو رأيه الموافق على قرار التعيين ، و مهما كان المنصب الذي يباشرون فيه أعمالهم .

يعتبر المحاسبون العموميون مسئولون مسؤولية مالية و شخصية عن الأموال و الحقوق المالية التي تحت تصرفهم.

أ - المسؤولية المالية:

نصت المادة 42 من قانون 90- 21 على أن المحاسب مسئول على تعويض الأموال و القيم الضائعة و الناقصة من الخزينة و تغطية العجز الذي سببه كان ذلك خطأ أو متعمدا و لكن حاليا يؤخذ بالنية.

ب - المسؤولية الشخصية:

حسب المادة 42 من قانون 90- 21 فإن المحاسب مسئولا شخصيا عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المالية بمعنى أن المحاسب العمومي محل عقوبات جزائية تتراوح بين الغرامة المالية و السحب في حالة ما إذا تحققت هيئات المراقبة من وجود مخالفة صريحة للقواعد القانونية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ العمليات المالية و المحاسبية التي ألحقت ضرر بالخزينة العمومية دون الإخلال بالعقوبات الإدارية .

و تجدر الإشارة إلى أن المحاسب لا يكون مسئولا شخصيا و ماليا عن الأخطاء المرتكبة بشأن وعاء الحقوق و تلك المرتكبة عند تصفية الحقوق التي يتولى تحصيلها ، كما أن هذه المسؤولية لا يمكن أن تثبت إلا من طرف وزير المالية أو مجلس المحاسبة.

4 - وسائل إعفاء مسؤولية المحاسب العمومي:

من أجل تحقيق مسؤولية المحاسب العمومي وضع المشرع الجزائري تحت تصرفه عدة إجراءات تسمح له بتخفيف عبء المسؤولية الشخصية و المالية و تتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:

أ - إجراء إعفاء من المسؤولية:

حسب المواد 08 و 09 من القانون 91 – 311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1990

المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين و اعتمادهم يمكن للمحاسب المأخوذ بمسؤوليته أن يحصل على إعفاء جزئي من مسؤوليته وفقا لأحكام المادة 68 من القانون ر ف 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بتنظيم مجلس المحاسبة حيث يقوم المحاسب بإرسال طلب الإعفاء الجزئي من المسؤولية إلى مجلس المحاسبة.

ب - الإجراء الرجائي:

عملا بالمادتين 10 و 11 من القانون 91 -311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يمكن للمحاسب العمومي الذي لم يقدم طلبا بالإعفاء الجزئي من المسؤولية أو الذي رفض طلبه جزئيا أو كليا أن يطلب من الوزير المكلف بالمالية الإبراء الرجائي بحيث يستطيع الوزير
المكلف بالمالية منح الإبراء الرجائي بعد استشارة لجنة المنازعات وفقا لأحكام المادة 188 من القانون 84 – 21 المؤرخ في 24 ديسمبر 1984 المتضمن قانون المالية لسنة 1985 .
و يجدر الذكر أنه في حالة قبول الإجراء الرجائي أو الإعفاء تتحمل ميزانية الدولة دفع المبلغ المستحقة عن المحاسب العمومي

ج – اجراء التسخير :

يحق للمحاسب العمومي رفض دفع اي نفقة عمومية تتعارض مع القواعد القانونية و التنظيمية المعمول بها و المتعلقة بتنفيذ الميزانية و العمليات المالية فمهمته و دوره الحقيقي يتمثل في ضمان مشروعية العمليات المالية للدولة و عليه فانه لا يتحمل اي مسؤولية في حالة رفضه دفع مثل هده النفقات ، و هدا ما اقرته المادة 39 من القانون 90-21 التي تنص عل انه " تعد باطلة كل عقوبة سلطت على المحاسب الذي اثبت ان الاوامر التي رفض تنفيدها كان من شانها ان تحمله المسؤولية الشخصية او المالية " .
و لكن من اجل ضمان سيرورة المرفق العام و عدم تعطيل المصلحة العامة يخول القانون للامر بالصرف ان يطالب كتابيا المحاسب العمومي بإجراء التسخير بحيث يتحمل الامر بالصرف تحت مسؤوليته الشخصية و المالية تنفيذ العملية و بالتالي اذا امتثل المحاسب العمومي للتسخير تبرا ذمته من المسؤولية الشخصية و المالية و عليه ان يرسل تقريرا حسب الشروط و الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم ، غير انه يجب على كل محاسب ان يرفض الامتثال للتسخير اذا كان الرفض معلل بما يأتي (المادة 45-90-21)
- عدم توفر اموال الخزينة
انعدام اثبات أداء الخدمة.
- طابع النفقة غير الابراني .
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة ادا كان ذلك منصوص عليه في التنظيم المعمول به .

المطلب الثالث : المراقب المالي

1 – تعريف المراقب المالي :

هو ممثل لوزارة المالية يختار من بين موظفيها و يعين بواسطة قرار وزاري يكون مقر عمله في المديرية المالية لدى الولاية المعين فيها . تسمح له بالتنقل الى المؤسسات المعنية أو الاستقرار في احداها اذا اقتضت الضرورة المهنية .

فهو يعتبر العون المؤهل قانونيا لمراقبة اجراءات الالتزام للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة ، يمكن لوزير المالية ان يعين مراقبا ماليا او اكثر لمساعدة المراقب المالي على تأدية مهامه .

و على هذا الاساس فان المراقب المالي يخضع مباشرة لسلطة وزير المالية و يتمتع باستقلالية تامة سواء من ناحية الامر بالصرف او من ناحية المحاسب العمومي .

2 – مهام المراقب المالي :

مهمته التأشير على مشروع الالتزام الذي يحرره الامر بالصرف و لكن يجب قبل ذلك التحقق من : (المادة 90 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق باجراء الالتزام):

- مشروعية النفقة العمومية و مطابقتها للقوانين و الانظمة المعمول بها .
- التحقق من صفة الامر بالصرف.
- صحة التبويب و انشء النفقة وفقا لبنود الميزانية .
- التحقق من وجود التأشيرة الممنوحة من طرف الادارة المعنية عندما تستلزم ذلك القوانين و الانظمة المعمول بها (مثل تأشيرة لجنة الصفقات العمومية) ، بعد ايفاء هذه الشروط و في اجل أقصاه 10 أيام يمدد الى 10 أيام اخرى في الحالات الاستثنائية بالنسبة للملفات المعقدة و التي تتطلب فحصا و تدقيقا معمقين ، يقوم المراقب المالي بوضع التأشيرة عن طريق وضع ختم و ترقيم و تاريخ تأشيرة المراقب المالي على بطاقة ا الالتزام بحيث تسجل كل تأشيرة وفقا لترتيب تسلسلي خلال السنة المالية.

كما يعتبر المراقب المالي مرشدا مكلفا بتقديم يد المساعدة الى الامرين بالصرف و ذلك من خلال التوجيهات و النصائح التي يتعين عليه تقديمها لهم بهدف تجاوز العقبات الطارئة التي قد تواجههم اثناء اداء مهامهم خاصة اذا لم يكونوا من ذوي الاختصاص في ميدان التسيير المالي .

3 – مسؤولية المراقب المالي :

يعتبر المراقب المالي مسئول شخصيا امام هيئات المراقبة و وزارة المالية على جميع المخالفات الصريحة للقوانين و ا انظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية ، اذ يعتبر هذا الاخير مسؤول عن التأشيرات الغير القانونية امام الغرفة التأديبية للميزانية و المالية التابعة لمجلس المحاسبة المؤهلة قانونيا للتحقيق و مراقبة نشاط المراقب المالي .

في حالة التحقق منن وجود مخالفة صريحة لقواعد الميزانية و المالية تخص الغرفة التأديبية بفرض عقوبات مالية على المراقب المالي المعني بالأمر (البند رقم 07 من المادة 88 من الامر رقم 95/20 المتعلق بمجلس المحاسبة).
اضافة الى ذلك يملك وزير المالية صلاحيات فرض عقوبات مالية و ادارية على المراقب المالي الذي منح تأشيرات الغير القانونية و ذلك عن طريق تحقيق و مراقب التقرير السنوي الذي يعده المراقب المالي .

خلاصة الفصل :

من خلال ما درسناه في هذا الفصل نستنتج ان المحاسبة العمومية تعتبر نظاما خاصا للمعلومات المحاسبية يحكم النشاط المالي لوحدات القطاع العمومي ذات الطابع الاداري او غير الربحي ، حيث خصها المشرع بقانون يهدف الى ضبط اليات تحصيل الايرادات العمومية و تنظيم مراحل تسديد النفقات العمومية في ظل احترام تبويب الميزانية العامة للدولة أو الجماعات المحلية، ومن اجل رفض رقابة المستمرة على صلاحيتهم و مسؤولياتهم عند تنفيذ الميزانية و مطابقتها للأنظمة و القوانين المعمول بها و حماية املاك الدولة والمال العام من الاختلاسات و الرشادة في استعمال الموارد العمومية .

الفصل الثاني:إجرءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال *العمومية*

المبحث الأول : مراقبة المالية العامة

المبحث الثاني: إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيد الميزانية و أدوارها في حماية الأموال العمومية

الفصل الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية

تمهيد :

تساهم المحاسبة العمومية في تحقيق المصالح العامة و الحرص على حماية المال العام و ذلك بتوفير الإجراءات الخاصة بتحصيل الإيرادات و تنفيد النفقات لتشجيع الاستثمار و مكافحة بعض الازمات الاقتصادية اي كل ايراد يدخل في الميزانية يقابله انفاق يخرج من الميزانية و ذلك في حدود المعقول.

فالمالية العامة اهتمت بمحاولة ايجاد و توفير الموارد الازمة التي تسمح باشباع الحاجات العامة و تنفيد البرامج و الخطط و اعداد موازنة الدولة و تنفيدها و ضبط الاموال العامة و مراقبتها رقابة فعالة و حمايتها و من اجل تعمق اكثر في الموضوع سنتناول في هذا الفصل الى مبحثين:

- المبحث الأول : سنتطرق الى معرفة كيف تتم المراقبة المالية
- المبحث التاني : عرضنا من خلاله إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيد الميزانية و أدوارها في حماية أملاك الدولة

المبحث الاول : مراقبة المالية العامة

نعتبر المراقبة المالية وسيلة لضبط و ضمان حسن تسيير الاموال العمومية، و في هذا المبحث سنتعرض الى المجال العام للرقابة المالية و الخصائص التي يجب توفرها لضمان رقابة فعالة و الاجهزة التي اعتمدتها الجزائر و التي اوكلت لها مهمة تحديد مواطن الخلل و متابعتها.

المطلب الاول : الاطار العام للرقابة المالية

1- نشاة الرقابة العامة :

لقد اجمع علمكاء المالية العامة و الاقتصاد على ان اي اي نظام اداري او مالي لا تتوفر فيه رقابة صحيحة فعالة و منظمة يعتبر نظاما ناقصا يفتقر الى المقومات المتكاملة، فتعتبر الرقابة أمر طبيعي تستوجبه الظروف العامة للمجتمع فأي تصرف قد ينتج عنه تأثير على الغير يولد لا محالة ضرورة وجود نظام الرقابة على الاعمال و التصرفات.

ان ما شهدته الدولة من تطورات اجتماعية و اقتصادية افرزت انفصال و استقلالية السلطات عن بعضها فظهرت السلطات الثلاثة التشريعية و التنفيذية و القضائية ، و تبعا لذلك وجدت مع هذا التنظيم مختلف انواع الرقابة باعتبارها تربط و تنسق ممارسات تنفيد هذه السلطات لاختصاصها و تكوم غايات لتحقيق التكامل و العدالة و المساواة و الرخاء في اطار المجتمع الواحد.

و تعتبر الرقابة المالية المالية كغيرها من أنواع الرقائب الأخرى لها دور رئيسي في تنظيم الامظمة المالية و التعرف على مواقع الخحلل و اصلاحها دون ترك الأخطاء تتعدد و تنتشر فيصبح علاجها باهظ التكاليف " لقد مارس العرب هذه الرقابة منذ النشأة الأولى للحضارة الاسلامية و في كتب تاريخنا الاسلامي سجل حافل بالرقابة التي اتخدت انماطا متنوعة تراوحت بين رقابة فيا الصرف أو بعده و قد :ان يقوم بها الرئيس الأعلى أو المجلس الشوري أو القضاة و عرفت الرقابة المالية في أوروبا منذ نشوء مجتمعاتها و تنازع سلطتها التشريعية و التنفيدة ، و برزت هذه الرقابة في سنة 1956 التي تمثل في سلطة رقابة غرفة محاسبة باريس التي أنشأها الملك سانت لويس لتتولى فحص الحسابات و اصدار الاحكام التي كانت بها احيانا صيغة جزائرية، تم تطور هذا النوع من الرقابة تأثر الثورة الفرنسية عام 1789 ليصبح حقا مكتسبا لممثل الشعب"[1]

نتيجة للتطورات السياسية و ا اقتصادية و الاجتماعية في العالم و تطور أساليب متعددة لتحايل و استغلال النفوذ و تبديد الأموال العمومية ظهرت ضرورة تطوير نظام الرقابة و ضرورة وجود أنظمة فعالة تسمح بتحديد مراكز الخلل و موقع الثغرات و ذلك قصد ضمان الاستغلال الامثل للموارد و ترشيدها.

2 - أهمية الرقابة المالية العامة

[1] محمود حسي زكريا، أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة الاردن،2007،ص 192

ان الرقابة المالية ذو اهمية بالغة في استقرار و نجاح الهيئة العمومية كما أنها تسمح بالتاكد من أن النتائج الفعلية تتماشى و تنسجم مع النتائج المرغوبة و المخطط لها و تعرف الرقابة المالية على أنها " العملية التي تستطيع الادارة بواسطتها اكتشاف اية انحرافات عن الخطط الموضوعة تمهيدا لتحديد المسؤولية و اتخاد الاجراءات الضرورية لتصحيحها و تجنب الأخطاء مستقبلا"[1] و على هذا الاساس فان الرقابة المالية تسمح ب :

- متابعة تنفيد الخطط و قياس و تحليل و تقييم الوقائع و النتائج الفعلية بالمقارنة مع الخطط و ما تضمنه من اهداف و سيايات و اجراءات و برامج و غيرها.
- تقييم الاثار و النتائج و تطوير الاداء الفردي و التنظيمي بشكل يكفل حسن تسيير الاعمال بكفاية و فعالية.
- التاكد من ان تنفيد الموازنة العامة يسير وفقا للاجازة التي منحها البرلمان للسلطة التنفيدية و اجهزتها بغية المحافظة على الاموال العامة و كفاءة و فعالية استعمالها بما يحقق المصلحة العامة في مجال الانفاق أو الايرادات العامة.
- ضمان استقامة و نزاهة الموظفين و العاملين و التاكد من ادائهم لمهامهم و واجباتهم بكل امانة و استقامة مصداق لقوله تعالى " ان الله بأمركم ان تؤذوا الأمانات الى أهلها"
- التكفل و ضمان استمرارية العمل بصورة جيدة حسب الخطة المرسومة
- تعتبر الرقابة أهم الوسائل التي تلزم جميع الموظفين و العاملين باختلاف مواقعهم الادارية على احترام و تطبيق القوانين و الانظمة و التعليمات كاملة حسب القانون و الدستور.
- تسمح بتحديد اصحاب القدرات المميزة و المتفوقين في مهامهم و ذلك من خلال الرقابة و متابعة التقارير التي تقدم الى للادارة العليا و هذا من اجل تعزيز الاداء و تحفيز المبدعين و مكافأة و تنمية و تطوير الأداء.

3- اهداف الرقابة المالية العامة:

هناك أهداف كثيرة و متسعة للنظام الرقابي و لكن سنركز على الاهداف و الاغراض الرئيسية:

أ – أهداف سياسية :

تتمثل في التاكد من احترام رغبة البرلمان و عدم تجاوز الأولويات و المخصصات التي يصدرها لتنفيد المشاؤيع و الخدمات العامة، حيث أن رغبة البرلمان هي تعبير عن رغبة الشعب التي يتولى البرلمان تمثيلها و بالتالي فان احترام الارادة العامة للشعب.

ب- اهداف اقتصادية :

تتمثل في كفاية استخدام الاموال العامة و التأكد من استثمار الاموال العامة و التأكد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام و عدم ا اسراف في صرفها و انفاقها و منع صرفها على

[1] محمود حسي زكريا، أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة الاردن،2007،ص 193

غير الأوجه المشروعة و التي تشبع مصلحة عامة محددة، كذلك المحافظة على الأموال العامة من التلاعب و السرقة و الاهمال أو التقصير في تحصيلها و غير ذلك من أوجه الاستعمال أو عدم حمايتها و المحافظة عليها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال.

ت –اهداف قانونية :

تتمثل في التأكد من مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين و الأنظمة و التعليمات و السياسات و التوجهات و الأصول المالية المتبعة، و يتضمن ذلك مختلف القرارات و الانشطة و حدود المخصصات و الصلاحيات المخولة للمسؤولين الماليين و الداريين و غير ذلك من الجوانب المالية سواء فيها يتعلق بالنفقات و الايرادات العامة، و تركز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية و المحاسبة حرصا على سلامة التصرفات المالية و معاقبة المسؤولين عن اية انحرافات و مخلفات من شأنها الاخلال و تحسين سير الأداء المالي عموما.

ج – أهداف اجتماعية :

تتمثل في منع و محاربة الفساد الاداري و الاجتماعي بمختلف صوره و انواعه مثل الرشوة و السرقة و الاهمال أو التقصير في اداء الواجبات و تحملها تجاه المحتمع، هذه الأهداف الرقابية تركز على الجوانب السلوكية للأداء و هي أقوى أنواع الرقابة و يصعب قياسها و ضبطها من خلال الادوات و الاساليب الرقابية الخارجية و بالتالي فان الجوانب السلوكية تتحقق من خلال الادوات و الاساليب الرقابية الخارجية و بالتالي فان الجوانب السلوكية تتحقق من خلال الحافز و ا اتصال المباشر بين المسؤول و موظفيه.

د – اهداف ادارية وتنظيمية :

تحتوي مجموعة كبيرة من ا امور التي من شانها المحافظة على الاموال العامة و استعمالها المشروعة بكفاءة و مرونة و فعالية تؤدي الى احداث النتائج المتوقعة و المرغوبة.

و تشمل الاهداف الادارية و التنظيمية الجواني التالية :

- تساعد الرقابة على تحسين عملية التخطيط و زيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل بأهدافه و توقعاته و مشكلاته، كما تكشف الرقابة عن بعض عيوب التخطيط.
- الرقابة تساعد على توجيه و تنظيم الجهود لانجاز الاغراض و الاهداف المحددة للمنظمة بفعالية و كفاية ، كما تعمل الرقابة على تصحيح ا انحرافات البسيطة و منع تفاقمها و اتخاد الاجراءات التصحيحية قبل استفحال ا امور.
- تساعد الرقابة على تقييم الوضع العام للمؤسسة و تحديد مركزها المالي و الاقتصادي و الاداري كما تساعد الرقابة على تقييم اداء العاملين لأغراض الحوافز و التدريب و الاختيار.
- كل هذه الامور تنكشف من خلال الرقابة العامة و المالية تساهم بشكل حيوي و كبير في جهود التطوير الفردي و المؤسس للأداء الاداري و المالي .

المطلب الثاني : الخصائص الرئيسية للنظام الرقابي الفعال :

تتمثل اساسا في : [1]

- استقلالية اجهزة الرقابة المالية من السلطة التنفيذية.
- قدرة و كفاءة أجهزة الرقابة من النواحي الفنية و الادارية و السلوكية .
- الاعتماد على مبدأ الفصل بين الوظائف الادارية و الحسابية في الاجهزة العامة، الصلاحيات الادارية بالتناسب بالصرف و الامر و الاقرار من جهة و بين الصلاحيات المالية المتمثلة بالعمليات الحسابية التنفيذية و مجموعة الاجراءات المحاسبية من تقدير و قيود و غيرها من الجوانب الفنية من جهة اخرى.
- استمرارية الرقابة في خط موازي لكافة مراحل الموازنة و على شكل متابعة انية مستمرة لكافة التصرفات المالية و تقييمها باسمرار و تصحيح الانحرافات حال ظهورها و قبل استفحالها و معالجتها في الوقت المناسب.
- الاستفادة من الخبرة و التغدية العكسية و نظام المعلومات و سجلات النتائج التاريخية بهدف تطوير تحسين الاداء و تجنب الوقوع في المشاكل و تكرارها.
-يجب تطوير مفهوم الرقابة المالية وفقا لتطور المفاهيم المالية و ادواتها الرئيسية مثل الموازنة العامة حيث تطورت فكرتها من كونها اداة مالية حسابية الى اداة اقتصادية فعالة و مؤثرة و بالتالي يجب ان تنسجم الرقابة المالية مع هذا التطور و تنتقل بتركيزها من مجرد التدقيق الحسابي و الشكلي الى الرقابة على الاثار و النتائج و فعالية و كفاءة استخدام الاموال العامة و المحافظة عليها.
- تعزيز الثقة المتبادلة و التكامل و التسيق و التعاون بين أجهرة الرقابة المالية و اجهزة الادارة المالية من جهة و الجهات التنفيدية و الادارية العامة من جهة اخرى.
- توفير و تنظيم و تحليل المعلومات و البيانات المالية و الاحصائية من خلال نظام متكامل للمعلومات وفقا لاحدث الاساليب الادارية و الفنية.
- ضرورة انسجام نظام نظام الرقابة مع المناخ التنظيمي و طبيعة المنظمة و أوضاعها المالية و الإدارية و التنافسية و البيئية.

إن هذا الإنسجام ضروري لتطبيق الأساليب الرقابية بفعالية و بالتالي تحقيق أهداف الرقابة العامة و المالية.

تنوع أساليب الرقابة و إستعمالها بشكل تكاملي و مستمر بحيث تعزز الأساليب المختلفة للرقابة بعضها البعض و تكشف تكاملي و مستمر بحيث تعزز الأساليب المختلفة للرقابة بعضها البعض و تكشف الثغرات الموجودة في نظام الرقابة نفسه أو في العمليات الإدارية الأخرى كالتخطيط أو غيرها . الحقيقة أن إعتماد أساليب رقابية معتمدة في وقت واحد يزيد من فعالية نظام الرقابة و يعزز الثقة بالنتائج و الإنحرافات ، أو المشكلة التي تكشفا الرقابة و بالتالي من المشكلات الحقيقية و أسبابها، ثم إتخاد الإجراءات التصحيحية المناسبة.

-الدقة و الوضوح و المرونة في ا أساليب و المعايير الرقابية و سرعة إكتشاف الإنحرافات في أوقاتها ووجود معالجات فورية لها ، و يتضمن ذلك ضحة المعايير و ملائمتها لقياس الأهداف و

[1] محمود حسين الوادي ، زكريا احمد عزام ، مرجع سابق ص 200

النتائج المرغوبة بالضافة إلى عدالة المعايير و موضوعيتها في الحكم على الأداء الفردي و التنظيمي.
- قيام الرقابة على مبدأ المشاركة بين الرؤساء و المرؤوسين في مختلف المسائل مثل التخطيط ووضع الاهداف و تحديدها بدقة و إعتماد معايير موضوعية واضحة و إيجاد الظروف الملائمة لإنجاز الأهداف بفعالية و كفاية.المشاركة تدعم الثقة بين الرؤساء و المرؤوسين و تدفع الروح المعنوية و تزيد من إحتمالات الرقابة الذاتية للعاملين.
تأسيس نظام الرقابة على النظرة الوقائية و التطلع للأمام أو التغدية الأمامية للمعلومات ، وتوقع المشكلات قبل حدوثها و تصور الإجراءات التصحيحية و الحلول الفورية لاية عقبات تظهر أثناء تنفيد الأعمال و عدم السماح لها بالتفاهم و التعقيد.

المطلب الثالث : الأنظمة الرقابية المطبقة في النظام المالي الجزائري

ينبثق نظام الرقابة المالية العامة في الجزائر المعطيات و الظروف البيئية و المؤسسة الاقتصادية و الإجتماعية المحيطة بالإدارة المالية العامة في الجزائر ، كل هذه العوامل تدعو إلى رقابة مالية فعالة خصوصا في ظل عجز المصادر المحلية و تراكم و زيادة الأعباء العامة على الدولة و إقتصادها.
و عموما في الجزائر نميز بين ثلاثة مستويات من أنواع الرقابة . الرقابة البرلمانية ممثلة بالمجلس الشعبي الوطني ، الرقابة القضائية ممثلة بمجلس المحاسبة و الرقابة الإدارية أهم أجهزتها المفتشية العامة للمالية.
أولا : الرقابة الإدارية : هي تلك الرقابة التي تمارسها هيئة الإدارة العامة على بعضها البعض فهي إذن رقابة تتم داخل السلطة التنفيدية بما يجعلها داخلية و ذاتية كما تكون سابقة أو لاحقة و أهم صور الرقابة الغدارية نجد:

الرقابة التلقائية الذاتية : حيث تقام آليات و قواعد داخل جهاز إداري معين من أجل تحسين مواطن الخلل وإصلاحها في الوقت المناسب مثل سجل الإقتراحات ، التقييم الدوري و الإجتماعات المنظمة لهيئات الجهاز الإداري ...

الرقابة الرئاسية : حيث تخول القوانين و الأنظمة للرئيس الإداري التدخل للتعقيب على أعمال مرؤوسيه من أجل المصادقة عليها أو إلغائها ، سواء كان ذلك من تلقاء نفسه أو بناء على نظم الطعن الرئاسي.

الرقابة الوصائية : بالرغم من الاستقلال القانوني لبعض الهيئات الادارية داخل السلطة التنفيدية (بلدية، ولاية ، جامعة ...)إلا إن ذلك الاستقلال ليس مطلق و لا تاما حيث تبقي تلك الأجهزة خاضعة لقدر معين من الرقابة و الإشراف من طرف السلطة الوصية مثل وصاية الوالي على البلدية. و اهم مظاهر الرقابة المالية « le contrôle financier »التي تمارسها وزارة المالية و

مصالحها المختلفة سواء على المستوى المركزي أو المحلي بواسطة المفتشية العامة للمالية « I.G.E ».

1-تعريف المفتشية العامة :

تم إنشاؤها بموجب المرسوم رقم 53/80 بتاريخ 01 مارس 1980 كهيئة للمراقبة تحت السلطة المباشرة للوزير المكلف بالمالية ، حيث تمارس رقابة التسيير المالي و المحاسبي في مصالح الدولة و الجماعات العمومية اللامركزية و المؤسسات العمومية و كل مؤسسة تتلقى إعانة من طرف الدولة[1] ، تتكون من مجموعة من المراقبين و المفتشين العامين تابعين لوزارة المالية ، مهمتهم القيام بعمليات الرقابة على تنفيد الميزانية على مستوى كل وزارة فهم يراقبون صحة و سلامة الإرتباطات و الإلتزامات، كما يعتبرون بماثة مستشار مالي للوزير الذي يشتغلون في وزارته و يقدمون تقارير لوزير المالية حول المخالفات التي يلاحظونها بعين المكان أي في الوزارة التي يمارسون فيها مهامهم، فيتولون عمليات التأشير على النفقات و الإعتراض عليها، و يعتبر جهاز المفتشية العامة من الأجهزة المستقلة على أجهزة مديرية وزارة المالية و هي تسير شؤونها في إطار الإستقلالية الكاملة و تخضع لسلطة وزير المالية فقط.

2- طرق ورقابة المفتشية العامة

يقوم وزير المالية في بداية كل سنة بتحديد برنامج العمل و يراعى في هذا البرنامج طلبات أعضاء الحكومة و مجلس المحاسبة و المجلس الشعبي الوطني أي أن الرقابة في المفتشية العامة تجري على أساس الإختيار في بداية كل سنة قضايا معينة تتم مراقبتها على أساس المعلومات المتوفرة مسبقا، أما كيفية المراقبة فتتمعلى أساس الوثائق من حسابات و مستندات الإثبات، حيث ينتقل المفتشين العامين أو بعثة المفتشين إلى مقر الهيئة بصورة فجائية فتتولى البعثة فحص و مراجعة مستندات الإثبات و معاينتها في عين المكان و التحقق مع الأمر بالصرف و المحاسبين العموميين ، غير أن المهام المتعلقة بالدراسات و الخبرات تكون بعد تبليغ مسبق ، حيث يتولى المفتشون مراقبة الصناديق و مراجعة الأموال و القيم و السندات و مختلف المواد التي تكون في حيازة المسيرين و المحاسبين و الإطلاع على وثائق الإثبات لدى مناصب المحاسبة و مرؤوسيهم أو مندوبيهم أي المحاسبين الرئيسين و الثانويين و كل شخص يتولى إدارة اموال عمومية و كل عون مكلف بمسك محاسبة نوعية.

3 – واجبات المفتشين العامين :

فإنهم ملزمون بعدم التدخل في تسيير الإدارات و الهيئات التي تجري مراقبتها و المحافظة على السر المهني بعدم الكشف عن الأموال المعاينة خلال عملياتهم، إلا على السلطات أو الجهات القضائية المختصة ، و أن يقوم بمهامهم على أسس موضوعية و حسب وقائع ثابة، و عليهم أن يقدموا تقريرا كتابيا عن معاينتهم يذكرون فيه النواحي الإيجابية و السلبية للتسيير الذي تم مراقبته،

[1] يساعد علي المالية العمومية ، المعهد الوطني للمالية ،1992، ص 98

و عند إنتهاء التحقيق يقدمون إقتراحات و توصيات لتحسين التسير، و الجدير بالذكر أن التقرير المذكور يرسل في نهاية كل مراقبة إلى السلطة الرئاسية أو السلطة الوصية ، و على مسئولي الجهات التي تمت مراقبتها الرد في ظرف شهر واحد على الملاحظات التي تضمنها التقرير و التدابير التي أتخدت لمعالجة الأخطاء الواردة في التقرير، ثم يحال التقرير النهائي على السلطة الرئاسية أو السلطة الوصائية و على رءيس مجلس المحاسبة.

ثانيا : الرقابة البرلمانية :

يخضع تنفيد الميزانيات و العمليات المالية للدولة و المجلس الدستوري و الميزانيات الملحقة و مجلس المحاسبة و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري لمراقبة أجهزة و مؤسسة الدولة المخول لها صراحة بذلك بموجب التشريع المعمول به، تمارس هذه الرقابة بالنسبة للمجلس الشعبي الوطني وفق القوانين المنصوص عليها في قانونها الداخلي [1]

يجري المجلس الشعبي الوطني الرقابة اللاحقة على مدى شرعية تنفيذ الميزانية و يرى مدى تطبيق توجيهاته و ذلك بقيامه من جديد بمراقبة هذا التنفيد، و قد نصت المادة 187 من الدستور على أن تقدم الحكومة في نهاية كل سنة مالية إلى المجلس الشعبي الوطني عرضا حول إستعمال الغعتمادات الملية التي أقرها بالنسبة للسنة المالية المعنية، و تختتم السنة المالية على مستوى المجلس الشعبي الوطني بالتصويت على قانون يتحدد بمقتضاه ضبط ميزانية السنة المالية المنصرمة و هذا ما يعرف بالرقابة اللاحقة ، و تنصب رقابة الهيئة التشريعية على تنقيذ الميزانية و ذلك للتأكد إذ كانت الهيئة التنفيذية قد التزمت بالإجازة التي أعطاها إياها البرلمان بمقتضى القانون و لكي يتمكن البرلمان من معرفة وضعية الميزانية في ميدان التنفيذ ، فإنه يتلقى تقارير مختلفة من الحكومة لا سيما التقرير السنوي حول تنفيذ المخطط السنوي للإعتمادات و التقرير السنوي للجنة المركزية للنفقات العمومية و التقرير السنوي للمفتشية العامة و تقرير مجلس المحاسبة و جدول تنفيذ الإعتمادات المصوت عليها، و على ضوء هذه التقارير تتم عملية مراجعة التطبيق و مدى إحترام الحكومة للترتيبات القانونية عن طريق المصادقة على قانون ضبط الميزانية الذي بموجبه يتم الإقرار عن وجود فائض أو عجز أو توازن بالمقارنة بين الإيرادات و النفقات. و في حالة وجود عجز فإنه يتم تحديد موطن الخلل ثم يصدر قرار يتضمن توجيهات إلى الهيئة التنفيذية لمعالجة الوضع المالي.

ثالثا. الرقابة القضائية : يختص بالرقابة القضائية مجلس المحاسبة

1 – تعريف مجلس المحاسبة:

بموجب القانون رقم 32/90 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بمجلس المحاسبة و تسييره يعتبر هيئة مستقلة ذات صلاحيات واسعة في ميدان الرقابة اللاحقة لمالية الدولة و المجموعات المحلية و المرافق العمومية و كل الهيئات الخاضعة لقواعد القانون الإداري و المحاسبة العمومية أي الهيئات التي تستفيد من إعانات الدولة يختص مجلس المحاسبة بمراقبة مختلف الحسابات و

[1] المادة 61 من القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 الخاص بالمحاسبة العمومية

يتحقق من دقتها و صحتها و نزاتها و التي يقدمها ا آمرون بالصرف و المحاسبون العموميين ، و تكون الرقابة مستخلصة بإتهام أو إبراء للآمر بالصرف و المحاسب العمومي.

2 – إستقلالية مجلس المحاسبة :

إن المبادئ التي تحكم الدولة الحديثة تقتضي أن يكون ضمن أجهزة هذه الدولة جهاز أعلى للرقابة مستقل عن بقية أجهزة الدولة التنفيذية و في الجزائر يعتبر مجلس المحاسبة مستقل عن بقية أجهزة الدولة التنفيذية و يتمتع بالإستقلال في ميدان التسيير و ذلك بمقتضى المادة 11 من قانون80/05 التي نصت على أن المجلس يتمتع بإستقلالية التسير و هو أمر تقتضيه طبيعة إختصاصاته.

3 – إختصاصت مجلس المحاسبة :

لقد أسندت إلى المجلس إختصاصات واسعة سميت بالصلاحيات القضائية و الإدارية و لو أن القضائية تأتي في الدرجة الأولى تتمثل في :

- مرادجعة الحسابات الإدارية التي يقدمها الآمرون بالصرف للمجموعات العمومية و يختمها بواسطة التصريح بالتطابق بين حساباته و حساباته و حسابات التسيير التي يقدمها المحاسبين العموميين
- تصفية حسابات المحاسبين العموميين و قد يفوض جهات إدارية أو تسند المهمة إلى محاسبين أو أعوان تابعين لأسلاك المراقبة و تحت رقابة المجلس نفسه .
- يوافق على حسابات محاسبي المؤسسات الاشتراكية و ذلك بعد فحص و تدقيق و مراجعة حسابات المؤسسة من خلال الوثائق.

4 – تنتظيم مجلس الحاسبة :

يتكون من أعضاء يتولون تسييره و مباشرة مهمة المراقبة ، بحيث يتولى التسيير مجلس يتكون من رئيس المجلس ، المراقب العام ، رئيس القسم الأكبر سنا، مستشارين إثنين منتخبين لمدة ثلاثة سنوات يتولى المجلس التسيير الإداري لشؤون موظفيه.

مهمة الرقابة يتكفل بها كل أعضاء المجلس و هم رئيس المجلس نائب الرئيس المراقب العام رؤساء الأقسام المستشارين رؤساء قطاع الرقابة المحتسبون و هم يتمتعون بالحماية الضرورية لمباشرة مهامهم.

5 – رقابة مجلس المجالسة :

على كل آمر بالصرف و على كل محاسب عمومي إيداع حسابات تسييره للسنة المنصرمة لدى مجلس المحاسبة الذي يتفحصها و يراجعها، و عند الحاجة على كل منهما تقديم الوثائق و المستندات التي يطلبها المجلس ، كما يمكن للمجلس إجراء كل التحريات الضرورية كما له حق الدخول للمكاتب و المحلات التابعة للهيئات الخاضعة لرقابة المجلس.

كما أجاز القانون حق الطعن في قرارات المجلس أمام الجهة القضائية المختص

المبحث الثاني : إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيد الميزانية و أدوارها في حماية الأموال العمومية

المطلب الأول : إجراءات المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العمومية

بعد المصادقة على ميزانية الدولة من طرف السلطة التشريعية يقوم رئيس الجمهورية بإصدار القانون المتعلق بالميزانية و نشره في الجريدة الرسمية من اجل قيام الجهات و الهيئات الادارية المختصة بتنفيذها في الميدان اي الانتقال من مجال التقدير و الايرادات و جبايتها أو صرف النفقات المعتمدة.

الفرع الأول : تحصيل الايرادات :

أ – شروط تحصيل الايرادات :

ان عملية تحصيل الايرادات ليست عشوائية و انما يرتكز على شروط قانونية و تنظيمية وضعها المشرع الجزائري لتقنين عملية تحصيل الايرادات حتى لا يستطيع المحاسب العمومي تحصيل الايرادات عن طريق استعمال السلطة العمومية الا في حدود ترخيص قانون المالية.

فيعتبر ترخيص الموازنة العمومية من قانون المالية الشرط الاساسي لمباشرة تحصيل الايرادات فالموازنة تعتبر الوثيقة الرسمية التي ترخص و تحدد توقعات الايرادات و النفقات العمومية للسنة، و و هذا ما أقرته المادة 03 من القانون 17-84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 و المتعلق بقانون المالية " يقر و يرخص قانون المالية للسنة بالنسبة لكل سنة مدنية بمجمل موارد الدولة و أعبائها"

و لذلك يمنع على جميع الاشخاص المتمتعين بالسلطة العمومية تحصيل الايرادات مباشرة أو غير مباشرة غير مرخص بها أو تقديم امتيازات أو تخفيضات بدون نص أو ترخيص قانوني حيث يعتبرون مختلسو الاموال العمومية حسب المادة 122 من القانون الجنائي يعاقب مرتكبي هذه المخالفات بعقوبة السجن من سنتين الى عشرة سنوات و غرامة مالية من 500 الى 1000 دج الى جانب حق المتابعة القضائية من طرف المتضررين.

ب – مبادئ و قواعد تحصيل الايرادات :

تتمثل أساسا فيما يلي :

اولا : عدم تخصيص ا ايرادات :

ومعناها ان تختلط كل الايرادات التي تحصلها الخزينة العامة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كل النفقات العامة دون تمييز و هذا ما لأقرته المادة 08 من القانون 84/17 é لا يمكن تخصيص أي ايراد لتغطية نفقة خاصة ".

ثانيا : تسقط الديون الدولة بالتقادم بعد أربعة سنوات :

و قد قد نصت عليه المادة 16 من قانون 1984 صرحت " تسقط بالتقادم و تسدد نهائيا لفائدة المؤسسة العمومية المعنية كل الديون المستحقة للغير من طرف الدولة أو الولاية أو البلدية أو مؤسسة عمومية مستفيدة من إعانات ميزانية التسيير عندما لم تدفع هذه الديون قانونا في اجال أربع سنوات ابتداء من اليوم الاول للسنة المالية التي اصبحت فيها مستحقة و ذلك ما لم تنص أحكام المالية صراحة على ذلك "

و لكن نصت المادة 17 من نفس القانون على بعض الاستثناءات التي ترد على هذا المبدأ كحالة رفع الطعن لدى هيئة قضائية.

ثالثا : يجب مراعاة مواعيد التحصيل و اجراءاته المنصوص عليها في القوانين و الا تعرض القائمون بذلك للعقوبات.

رابعا تلتزم الجهات الإدارية المختصة بتحصيل الايرادات على اختلافها

حيث لا تتمتع بحرية أو اية سلطة تقديرية في التقاعس عن ذلك خلافا لصرف التفقات العامة المعتمدة.

ج – مراحل تحصيل ا ايرادات :

تمر عملية تحصيل الايرادات بثلاثة مراحل أساسية و هي (الاثبات ، التصفية ، التحصيل)

1 – مراحل الاثبات : يعرف على أنه " الاجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن ألعمومي[1] ، فيقوم الامر بالصرف من خلال عملية الاثبات أعطاء الايراد صبغته الشرعية و ذلك بإدراجه ضمن بنون الموازنة مع وضع و تحديد مبرراته القانونية التي يرتكز عليها أي يقوم بتطبيق ترخيصات الموازنة في مجال تحصيل الايرادات ففيما يتعلق بالضرائب يقوم بتحديد و تقييم الوعاء الضريبي من أجل تحديد المبالغ الخاضعة للضريبة سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة وفقا للقوانين و التنظيمات المنصوص عليها في قانون الضرائب تهدف هذه العملية الى اثبات الحقوق الدائنة المستحقة من طرف الدولة أو الهيئات العمومية و المتوقعة في الموازنة و التي يجب تحصيلها .

2 – مرحلة التصفية : حسب المادة 17 من القانون 21/90 تسمح تصفية الايرادات بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي و الأمر بتحصيلها، اي أن الامر بالصرف اعتمادا على شرعية و طبيعة الايراد و مبرراته القانونية يقوم بتحديد مبلغ الايراد النهائي لكل مدين و الواجب تحصيلها لفائدة ميزانية الدولة و الهيئات العمومية طبقا للمادة الخاضعة

[1] المادة 15 من القانون 21/90 المؤرخ في 15 اوت 1990 الخاص بالمحاسبة العمومية

للضريبة التي تم اثباتها في الوعاء الضريبي حسب نسب و نوع الايراد الواجب تحصيله من اجل حساب المبلغ النهائي الواجب تحصيله من طرف المدين.

3 – مرحلة التحصيل :

حسب المادة 18 يعد التحصيل الاجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي و هو من اختصاص المحاسب العمومي حيث تكون على عاتقه مهمة تحصيل الديون المستحقة من طرف الدولة و الهيئات العمومية المرخصة في الميزانية و يقوم بعملية التكفل بسندات الايرادات في حساباته و عندها يصبح مسؤول مسؤولية شخصية و مالية بتحصيل الايرادات التي يسجلها في سجلات المحاسبة المخصصة لهذا الغرض.

و قبل المباشرة في عملة التحصيل يجب أن يتأكد المحاسب من توفر الشروط القانونية لتحصيل أي مطابقة العملية مع القوانين و الانظمة المعمول بها و التحقق من صحة و شرعية عمليات الاثبات و التصفية و ضرورة توفر ترخيص التحصيل في الميزانية و ان الديون لم تسقط اجالها و من الطابع الإبراني للدفع.

الفرع الثاني : تنفيد النفقات :

وضع المشرع الجزائري عدة قيود قانونية و تنظيمية للحد من الاختلاسات و تبديد الاموال العمومية ، حيث لا يستطيع المحاسب العمومي صرف الاموال العمومية كيفما يشاء ، لان مجال صرف النفقات محدد مسبقا في ابواب و بنود الميزانية العامة للدولة كما يتم تحديد الحد الاقصى للمبالغ المصرح بإنفاقها لكل غرض حيث لا يجوز للادارة تجاوز الاعتمادات المقررة تطبيقا للمادة 75 من القانون 84-17 التي تنص على ما يلي "لا يجوز صرف اية نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المقترحة ضمن الشروط المحددة في هذا القانون ما لم تنص أحكام تشريعية على خلاف ذلك. [1]

و هذا ما يعرف بقاعدة تخصيص الإعتمادات اي ان توزيع النفقات على مختلف الوزارات و بالنسبة لمختلف الابواب في صور إعتمادات معنية و محددة لكل منها الوزارات و بالنسبة لمختلف الابواب في صور إعتمادات معينة و محددة لكل منها .

كما يقصد بهده القاعدة أيضا عدم رصد مبلغ اجمالي للنفقات تتصرف فيه الادارة كما تشاء مما يترتب منه عدم تحويل اعتماد من باب أو مجال الى أخر.

[1] محمد الصغير ، يسرى ابو العلاء، دار العلوم ، عنابة ، 2003

و مما سبق يمكن ان نستنتج ان عملية تنفيذ النفقات العمومية تتطلب توفير شرطين أساسيين[1]:

الشرط الاول : من حيث امضمون و المتمثل في ضرورة وجود دين مستحق اتجاه الدولة أو الهيئات العمومية.

الشرط الثاني : من حيث الشكل و النتائج عند تطبيق قواعد الميزانية و المتمثل في ضرورة وجود الترخيص السنوي في الميزانية.

مراحل تنفيذ النفقات :

تنقسم عملية تنفيذ النفقات العمومية الى مراحل متتالية اشار اليها قانون المحاسبة العمومية المؤرخ في 15 اوت 1990 في مواده من 19 الى 22 و تتمثل فيما يلي :

اولا : مرحلة الالتزام :

حسب المادة 19 من القانون رقم 90-21 يعرف الالتزام على انه " الاجراء الذي يتم بموجبه اثبات نشوء الدين » و ما يمكن استنتاجه من هذا التعريف ان عملية الالتزام تتمثل في الاجراء الذي ينتج عنه عبء مستقبلي على عاتق الدولة التي توضع في وضعية المدين فهو يعتبر همزة الوصل الشرعية بين المؤسسة بصفتها شخصية معنوية من جهة و بين غيرها من المتعاملين من جهة أخرى فالمؤسسة اذا ما طلبت خدمات أو بضاعة لابد عليها ان تقدم المقابل لهذه الخدمات او لهده البضاعة.

ثانيا : مرحلة التصفية:

تسمح التصفية بالتحقق على أساس الوثائق الحسابية و تحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية حسب المادة 20 من القانون 21/90، حيث يتم تقدير المبلغ المستحق للدائن و خصمه من الإعتماد المقرر في الموازنة و ينبغي التأكد في هذه المرحلة من حلول ميعاد إستحقاق الدين و من أنه لم يسبق تسويته بالدفع، فمرحلة التصفية تبدأ مباشرة عند إستلام البضاعة موضوع الطلبية و تتم عن طريق عملية المقارنة بين المستندات الثلاثة (سند الطلب ، الفاتورة، سند الإستلام) و البضاعة المستلمة ، للتأكد من مدى إحترام المورد لمحتوى الطلبية و ذلك من خلال معاينة ميدانية للبضاعة من طرف الآمر بالصرف أو الشخص المفوض (مصالح الإدارة) للقيام بهذه العملية لمعرفة مدى تطابق كميتها و مواصفاتها مع ما هو مسجل على سند الطلب و كذلك الفاتورة.

ثالثا : مرحلة الآمر بالصرف

بعد إنتهاء إجراءات تخصيص ا إعتمادات المالية و تحديد المبلغ النهائي المستحق للدفع ، يقوم الأمر بالصرف بتسجيل العمليات في دفترين أساسين :

[1] A BISSAD ,MANUELLE DE COMPTABILITE PUBLIC , EIDITION ECOLE NATIONAL DES IMPOT , 2001 P107

- بطاقة متابعة الإلتزامات :

تسمح بمتابعة رصيد الإعتمادات ، حيث يتم فتح بطاقة متابعة الإلتزامات لكل مادة تتوفر على الإعتمادات، تحتوي هذه البطاقة على المراجع الخاصة بالعملية من سند الإيراد، رقم و تاريخه ، رقم و تاريخ تأشيرة المراقب المالي ، طبيعة العملية ، إسم الممون المستفيد من المبلغ و تتم المتابعة الدقيقة للعمليات التي تتم في كل بند و مادة و باب الى غاية ترصيد الحساب.

- بطاقة المورد :

يتم فتح بطاقة لكل مورد تتعامل معه المؤسسة العمومية ، حيث تسمح تسمح بتحديد المبلغ الإجلامي المسدد للمورد خلال السنة المالية حتى لا يتجاوز مبلغ 4000000.00 بالنسبة للخدمات و 8000000.00 دج بالنسبة للسلع و إلا فإنه تضطر المؤسسة إلى إعتماد الإجراءات الخاصة المنصوص عليها فب قانون الصفقات العمومية.

رابعا : مرحلة الدفع :

يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إيراء الدين العمومي (المادة 22 من 90-21) يكون من اختصاص المحاسب العمومي بإعتباره المسئول على تداول و تسيير الاموال و القبم المعنوية تطبيقا لمبدأ الفصل بين الآمر بالصرف و المحاسب العمومي.

إن عملية الدفع لا تعتبر عملية تحويلات مالية بسيطة لصالح الدائنين بل يجب على المحاسب بعد إستلامه لحوالات الدفع مرفوعة لكل الوثائق المحاسبية المثبتة للنفقة من الآمر بالصرف و بناءا على المادة 36 من القانون 90-21 فإن على المحاسب العمومي التحقق مما يلي:

1- التحقق من صفة الآمر بالصرف
2- التحقيق من مطابقة العملية مع القوانين و التنظيمات المعمول بها
3- صحة و إنشاء و تبويب النفقة العمومية وفقا لبنود الموازنة
4- توفر ا اعتمادات المالية
5- التحقق من مشروعية إنشاء النفقة العمومية
6- التحقق من الصحة القانونية للمكسب الابراني و من الطابع الابراني للدفع
7- التحقق من وجود تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القانون و الأنظمة المعمول بها
8- التحققق من أن الديون لم تسقط آجالها و أنها ليست محل معارضة

بعد تأكد المحاسب من توفر كل هذه الشروط يقوم بتحرير شيك لتسديدالنفقة لصالح المدين ، أما في حالة الإخلال بأحد هذه الشروط يقوم المحاسب بإرسال إشعار بالرفض المؤقت للدفع الى الأمر بالصرف و الذي يتضمن أسباب رفض الدفع مبرر بنصوص قانونية و بعد

تصحيح الأخطاء الواردة سواء في نقص الوثائق أو خطأ في حوالة الدفع يقوم المحاسب بالتسديد أما في حالة تعارض العملية مع الشروط السلفة الذكر فإنه يضطر المحاسب إلى الرفض النهائي و إرساله إشعار بالرفض النهائي للأمر بالصرف و يحدد أسباب إمتناعه عن الدفع.

لكل نظام دور يقوم به و يختلف هذا الدور وفق الأهداف المرجوة منه، و قد وجد نظام المحاسبة العمومية كنظام مطبق في الهيئات الإدارية العمومية يهدف إلى إظهار نتائج تنفيذ الميزانية العمومية و تقييم النتائج الإقتصادية و ذلك يتجسد من خلال الأدوار المختلفة التي يقوم بها .

المطلب الثاني : أدوار المحاسبة العمومية :

الفرع الأول : الدور التنظيمي و الوقائي :

لقد تم تسخير جملة من الإجراءات و القوانين لحماية المال العام من سوء الإستغلال، و هذا الأخير يختلف عن المال الخاص الذي تعود ملكيته للأشخاص و تعود عليهم فوائد و أرباح المشروع في حين فوائد المال العام إذا وجدت تعود للخزينة العمومية و للمصلحة العامة،و قد أوكلت للمحاسبة العمومية مهمة رعاية هذه الإجراءات و القوانين بهدف تحقيق دورها الذي يمكن تحديده من خلال تتبع إجراءات تنفيد الميزانية في شقيها الإيرادات و النفقات.

1-النفقات :

إن عملية تنفيد النفقات تمر بثلاثة مراحل ، الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف و الدفع.

أ – مرحلة الإلتزام :

إن إجراء الإلتزام يسمح بحماية الأموال العمومية من سوء الاستغلال ، حيث تم الإشارة إلى أن إلتزام الهيئة العمومية إتجاه الغير يكون بعد المصادقة من طرف المراقب المالي على العملية ، فهذه المرحلة تعتبر أولى مراحل المراقبة على النشاط المالي للمسير في الهيئة العمومية، كما يجب على هذا الأخير التقيد في هذه المرحلة بإجراءات المناقصة و حسن إختيار المتعامل، إضافة إلى أن نظام الإعتماد أحد أهم الإجراءات التي تسمح بمراقبة و حماية و توجيه الإستغلال للأموال العمومية.

ب- مرحلة التصفية :

مرحلة التصفية تسمح بحماية المال العام من خلال إيقاع المسئولية على عاتق الموظفين العموميين المستلمين للسلع و المثبتين لأداء الخدمة حيث تحملهم المسؤولية الكاملة على متابعة إستغلال المال العام في الميدان بعيدا عن متابعة الاعتمادات فمرحلة التصفية تسمح بتحديد المبلغ الصحيح للعملية إلى جانب تحديد المسؤولية.

ت - مرحلة الدفع:

إن دور المحاسب العمومي مقسم إلى جزأين:

- الجزء الأول:
يتمثل في التحصيل و الدفع، فعلى المحاسب أن يقوم بهاتين الوظيفتين بعد الحصول على أمر بالدفع و أمر بالتحصيل من طرف الآمر بالصرف و تأكده من توفر الشروط القانونية و التنظيمية التي تحكمها و عدم ترتب أية مسؤولية مالية أو شخصية من خلال امتثاله لهذين الآمرين.
- الجزء الثاني:
الدور الرقابي للمحاسب العمومي : إن المحاسب العمومي يعتبر موظف عمومي تابع لوزارة المالية فهو يقوم بدور المراقب على الأعمال و النشاطات المالية للأمر بالصرف و يقوم بحماية أملاك الدولة من التلاعب و سوء الاستغلال، و تعتبر هذه الوظيفة ذات أهمية بالغة في حلقات تنفيذ الميزانية.
إذا فالمحاسب لا يعتبر مجرد موظف عادي في السلم الإداري مهمته تنفيذ أوامر الآمر بالصرف بل يتعداه إلى أن يكون سلطة غير مباشرة على الآمر بالصرف و هذا من أجل ضمان الاستغلال الأمثل للموارد الحكومية.
فمرحلة الدفع تفصل بين مهام الآمر بالصرف و المحاسب العمومي فهي من اختصاص المحاسب العمومي و هذا ما لا نجده في المؤسسات الخاصة التي يستطيع فيها المسير إجراء عمليات متابعة إلى غاية تحويل المال العام إلى الدائن

2) <u>الإيرادات</u>:
إن الإجراءات المطبقة على الإيرادات العمومية تكون هي الأخرى بشكل متتابع بما يسمح بحماية الأموال العمومية من التبذير و سوء الاستغلال حيث فرضت عليها جملة من الشروط و القوانين و ذلك ما يظهر من خلال ما يلي:
أ - مرحلة الإثبات:
هذه المرحلة تسمح بعدم التخلي أو التعسف في طلب المال العام، فكل تحصيل أو تخلي يكون وفق النصوص القانونية ، كما أن هذا الإجراء يسمح بإعطاء نظرة تقديرية عن مجمل الإيرادات المستحقة للخزينة العمومية.
ب - مرحلة التحصيل:
يعتبر الإجراء الأخير في تحصيل الإيرادات و كفصل للمهام الإدارية و المحاسبية، يوقع المسؤولية على المحاسب العمومي فيعتبر مسؤول مسؤولية شخصية و مالية على كل تحصيل يقوم به لذلك يجب عليه التأكد من صحة و مشروعية المرحلتين السابقتين، الديون لم تسقط آجالها .... فهي تعمل على عدم التبذير في المال العام و حماية حقوق الأشخاص.
من خلال تتبع الإجراءات السالفة الذكر يمكن أن نستنتج أنها تؤثر على تنظيم الهيئات العمومية فلا يمكن القيام بالتحصيل دون الحصول على أمر بذلك أو التسديد دون ثبوت واقعة الالتزام، إذا هي إجراءات تنظيمية ووقائية تؤثر على تسيير الهيئات العمومية و على أدائها العام.

<u>الفرع الثاني:</u> الدور الرقابي و القضائي

يعتبر هذان الدوران متداخلان فيما بينهما فالرقابة على المالية العمومية تسمح بتحديد أوجه الخلل أو مراكز الاختلاسات مما يسمح بالمتابعة القضائية ، و كما قد تم الإشارة إليه فإن الرقابة في المجال المالي تكون على ثلاث مستويات ، رقابة المفتشية العامة ، رقابة البرلمان، رقابة مجلس المحاسبة إضافة إلى الرقابات الأخرى التي تكون حسب الهرم الإداري لمختلف أناع المؤسسات ، تسمح هذه الأنواع من الرقابات بحماية المال العام من خلال المهام التي أوكلت إلى كل جهاز رقابي، فهي تسمح بكشف مراكز الخلل أو أي سوء في استغلال المال العام، كما تعتبر هذه الأساليب كطريقة لردع أي محاولة للتلاعب ، فقد خول لها القانون كل الصلاحيات اللازمة لممارسة مهامها، كما يعتبر الجهاز الرقابي جهاز مستقل عن مختلف الجهات التي قد تؤثر في نشاطه العام .

الفرع الثالث: الدور الاقتصادي و المالي

إن المحاسبة العمومية كتقنية كمية تسهر على متابعة تنفيذ الميزانية العمومية و إن هذه الأخيرة لها دور فعال في التأثير على الاقتصاد الوطني، و ذلك عن طريق استخدام الإيرادات و النفقات العامة كما أن الظاهرة المالية هي في حقيقتها ظاهرة إقتصادية ففي الكثير من الأزمات الإقتصادية كالتضخم و الانكماش يمكن للضرائب و النفقات أن يكون لها دور مشهود في التخفيف منها .

إن النفقات العمومية آثار على الإقتصاد الوطني من خلال التأثير على الإنتاج الوطني و ذلك بالتأثير على حجم الطلب، و تزداد أهميته بازدياد تدخل الدولة في حياة الأفراد و العلاقة بين النفقات العامة و حجم الطلب الكلي يتوقف على حجم النفقة و نوعها.

و الإيرادات هي الأخرى تؤثر على الاقتصاد الوطني خاصة من خلال الضريبة التي لها آثار على المتغيرات الإقتصادية الكلية مثل حجم الاستهلاك و الادخار و الإنتاج حيث أن الضريبة المفروضة على الموادد المنتجة ستقلل إنتاجها ك/ا قد يحدث العكس تخفض من الضريبة على المواد المنتجة فيزداد الطلب عليها مما يؤدي إلى زيادة الإنتاج ، و أن التحكم في النظام الضريبي يسمح بتحديد الأهداف و الأغراض المرجوة منه.

فالمحاسبة العمومية تسمح برشيد النفقات العامة من خلال:

- محاربة كل مظاهر الإسلراف في المال العام.
- تحديد ما يسمى بأولوية الحاجات.
- الحد من الحجم الكلي للإنفاق عن طريق ربط هذا الحجم بالكميات الاقتصادية الكلية
- تحقيق الرشادة الإرادية.

كما يسمح بتوجيه الايرادات من خلال أهدافها و أهميتها في الاقتصاد الوطني.

خلاصة القول:

تعتبر المحاسبة العمومية جزء متكامل من الهيكل المالي للدولة لكونها تحدد الإجراءات القانونية و التقنية الواجب احترامها من طرف أعوان المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، فالمحاسبة العمومية لها مكانة إستراتجية و حساسة في تقسيم الإدارة المالية للدولة لأنها تتميز عن باقي المحاسبات بكونها تختص بتداول الأموال العمومية ، فمن الطبيعي أن يخصها المشرع الجزائري بإجراءات خاصة تهدف إلى تنظيم و تقنين مراحل تنفيذ الميزانية العامة للدولة من أجل مراقبة صرف الأموال العمومية و ضمان الاستغلال الأمثل للموارد و أي مخالفة صريحة للقوانين و التنظيم و تقنين مراحل تنفيذ الميزانية العامة للدولة من أجل مراقبة صرف الأموال العمومية

و ضمان الاستغلال الأمثل للموارد و أي مخالفة صريحة للقوانين و التنظيمات المعمول بها في مجال صرف و تداول الأموال العمومية تؤدي إلى الأخذ بمسؤولية العون المعني أمام هيئات المراقبة التي تنتشر ضمن عدة هياكل يخول لها قانونيا التدخل في أي وقت تتطلب الأمر ذلك و أن المحاسبة العمومية استطاعت أن تحقق أدوار مختلفة تعددت حسب الأهداف فقد لعتبت الدور الوقائي والرقابي و الاقتصادي و كل ذلك بهدف حماية الأموال العمومية من سوء الاستغلال .

الفصل الثالث : دراسة الحالة التطبيقية (محاكاة دراسة قديمة)

المبحث الأول : التعريف بالهيئة المستقبلة (الإقامة الجامعية برشيش 02 القصر بجاية)

المبحث الثاني: النشاط المالي في الهيئة المستقبلة

تمهيد:

إن المحاسبة العمومية في جانبها النظري استطاعت أن تحقق الهدف المرجو منها و هو توفير الإجراءات التي تسمح بحماية الأموال العمومية من التبذير و سوء الإستغلال أو الإختلاس و سنحاول في هذا الفصل متابعة هذه الاإجراءات من خلال التجربة الميدامية في أحد المؤسسات العمومية الإدارية ، قمنا بالتعرف على مدى تنفيدها فعلا في الواقع العملي ، و عليه قسمنا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول : التعريف بالهيئة المستقبلية ، من خلال التعرف على هيكلها التنظيمي و مختلف المهام التي تقوم بها.

المبحث الثاني : النشاط المالي في الهيئة المستقبلية ، سنحاول فيه التعرف على مختلف العمليات التي تقوم بها و ما هي الإجراءات المعتمدة، و هل هي حقا تلتزم بالتقنيات النظرية للمحاسبة العمومية.

المبحث الأول : التعريف بالهيئة المستقبلة :

الإقامة الجامعية برشيش 02 القصر تعرف كأحد الهيئات العمومية الإدارية التي تعتمد على المحاسبة العمومية في نشاطها المالي، و لكن قبل تقديم الهيئة محل التربص ارتأينا أن نقوم بتعريف الديوان الوطني للخدمات الجامعية الذي يعتبر الهيئة المشرفة على الإقامات الجامعية و النشاط المالي في هذه الأخيرة يعتبر حلقة تابعة لمجمل النشاط المالي العام للديوان الوطني للخدمات الجامعية.

المطلب الأول: تقديم الديوان للخدمات الجامعية

1-نشأة و تطور الديوان الوطني للخدمات الجامعية

أنشأ الديوان الوطني للخدمات الجامعية بموجب المرسوم التنفيدي رقم 84/95 المؤرخ في 22 مارس 1995، المعدل و المتمم بموجب المرسوم التنفيدي 312/03 المؤرخ في 14 سبتمبر 2003.

إن أهم ما يمكن تسجيله بخصوص تطور مؤسسة الديوان الوطني للخدمات هو مرور هذه الأخيرة بمرحلتين أساسيتين.

المرحلة الأولى :

يمكن إعتبار هذه المرحلة بالإنتقالية حيث بعد أن كانت الخدمات الجامعية عبارة عن مراكز للخدمات الجامعية و الاجتماعية تحتوي أحياء جامعية موزعة عبر الولايات الجامعية تحت إشراف مديرية مركزية بوزارة التعليم العالي و البحث العلمي تحت إسم " مديرية النشاطات الإجتماعية و الثقافية " (DASC) جاء المرسوم التنفيدي رقم 84/95 المذكور سابقا لتصبح الخدمات عبارة عن الديوان الوطني للخدمات الجامعية و يحل بذلك محل مراكز الخدمات الجامعية.

مهمتها الأساسية الرقابة على تسييير الإقامات الجامعية و التنسيق فيما بينهما ، ولا علاقة لها بالتسيير.

المرحلة الثانية :

عرفت هذه المرحلة إعادة هيكلة الديوان الوطني للخدمات الجامعية و ذلك عن طريق تعديل و إتمام أحكام المرسوم التنفيدي رقم 84/95 المتضمن إنشاء الديوان الوطني للخدمات الجامعية بموجب المرسوم التنفيدي رقم 312/03 المؤرخ في 14 سبتمبر 2003، ليصبح بذلك الديوان الوطني للخدمات الجامعية مراكز و هياكل محلية تسمى ب " مديريات الخدمات الجامعية " و " الإقامات الجامعية" و لتحل بذلك مديريات الخدمات الجامعية محل المندوبيات الجهوية ، في عملية الرقابة و التسيير على الإقامات الجماعية و ذلك بإعطائها إستقلالية مالية أكثر في التسيير.

مهام الديوان الوطني للخدمات الجامعية :

* يتولى متابعة أنشطة مديريات الخدمات الجامعية و الإقامات الجامعية و تنسيقها و مراقبتها و يقترح كل التدابير التي من شأنها تحسين سيره.

* يسهر على الإستعمال الرشيد للموارد و الوسائل الموضوعة تحت تصرف مديريات الخدمات الجامعية و الإقامات الجامعية ، لا سيما عن طريق وضع نظام قانوني لتخصيصها.

* يعد و ينفذ برامج تكوين المستخدمين العاملين بهياكل الخدمات الجامعية و تحسين مستواهم و تجديد معارفهم

* يتولى تنظيم عمليات الوقاية الصحية في الوسط الطلابي بالإتصال مع الهياكل المتخصصة

* يضع نظاما إعلاميا و وثائقيا لفائدة الطلبة داخل الإقامات الجامعية و يقوم بترقيته.

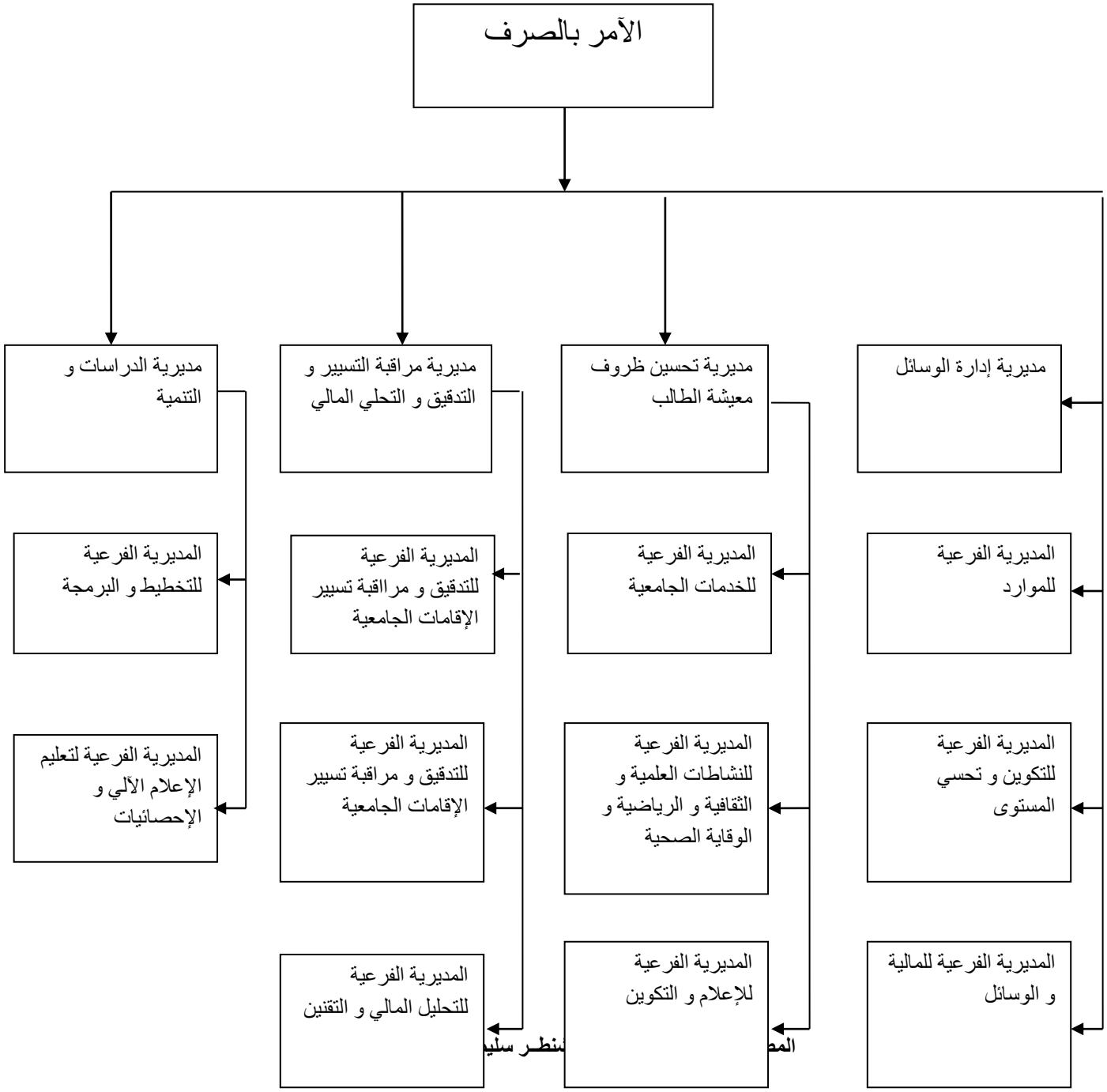
* يتولى في إطار التنظيم المعمول به ، التكفل في مجالي الخدمات الجامعية و المنح بالطلبة الأجانب المسجلين بصفة نظامية في مؤسسات التعليم و التكوين العاليين.

* يعد و يقترح مخطط التنمية و توسيع شبكة المنشآت الأساسية و التجهيزات اللازمة للتكفل بالحاجات.

* يتولى تسيير عمليات الإستتمار المرتبة بتنمية و صيانة المنسآت الأساسية و تجهيزات الخدمات الجامعية .

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للديوان الوطني للخدمات الجامعية

الشكل III .2 الهيكل التنظيمي للديوان الوطني للخدمات الجامعية



المطلب الثالث : الإقامة الجامعية برشيش 02 القصر

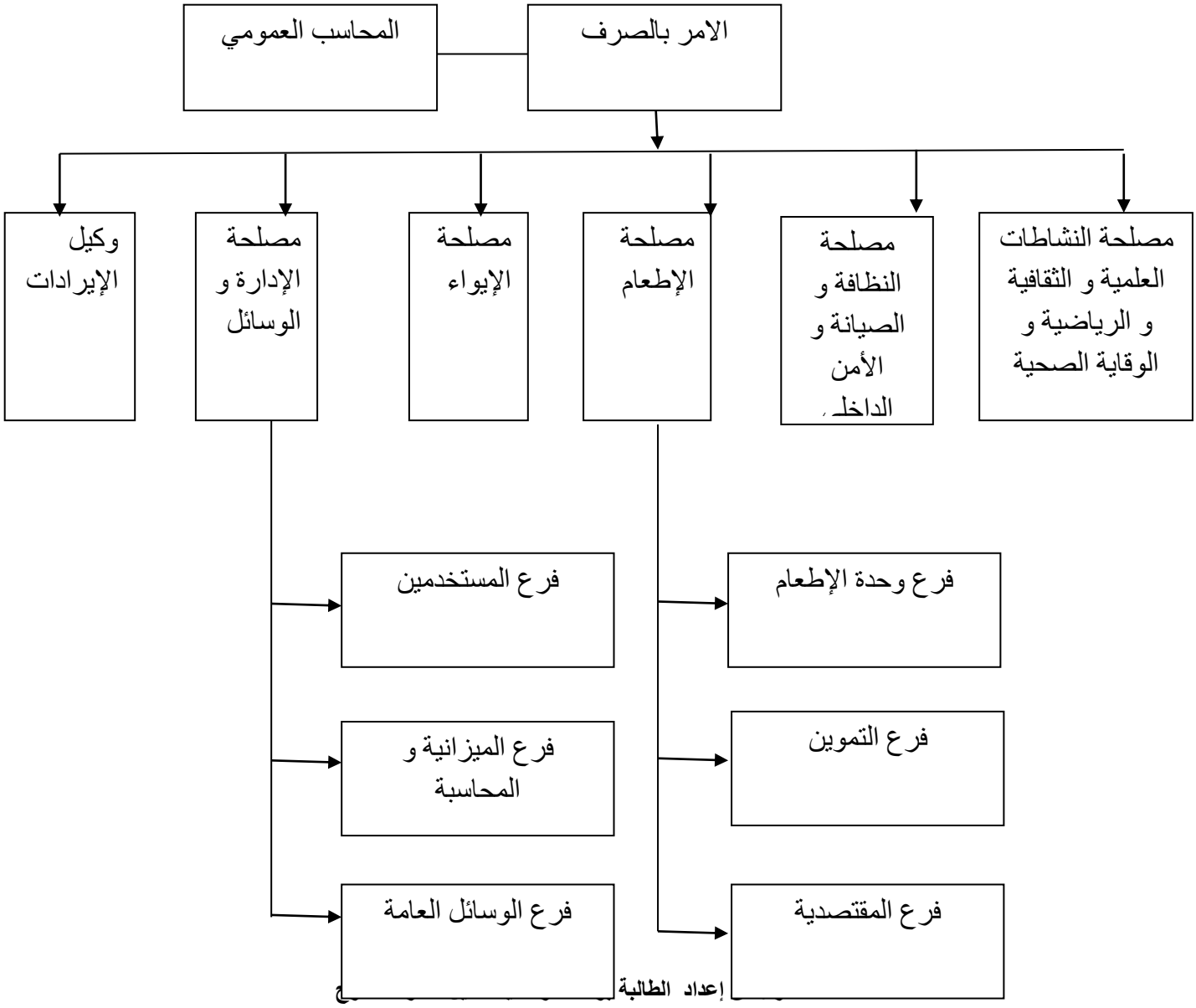
1-تقديم الهيئة :

هي مؤسسة عمومية إدارية تابعة للديوان الوطني للخدمات الجامعية تقع شمال شرق بلدية القصر التابعة إداريا لولاية بجاية . مهمتها الرئيسية التكفل بإيواء الطلبة الجامعيين إلى جانب التكفل بالإطعام و النقل ، تم إفتتاحها لمزاولة مهامها سنة 2008 أما قرار إنشائها فكان سنة 2009 بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 22 ديسمبر 2004 المتظمن إنشاء مديريات الخدمات الجامعية و تحديد مقرها و قائمة الإقامات الجامعية التابعة لها و مشتملاتها المعدل و المتمم.

يتواجد بالإقامة 10 أجنحة 05 للذكور و 05 للإناث، بطاقة إستعابية تصل إلى 2290 طالب.
تعتبر الإقامة من بين الهياكل الإدارية التي تتمتع بإستقلال مالي أما إداريا فهي تابعة إلى مديرية الخدمات الجامعية.

2 – الهيكل التنظيمي للهيئة :

شكلIII 3 : الهيكل التنظيمي للإقامة الجامعية



إعداد الطالبة

1 – مصلحة الإيواء :

تعتبر من المصالح التي لها اهمية بالغة في تحقيق الإستقرار الداخلي للإقامة تنقسم مهمتها إلى مرحلتين أساسيتين ، المرحلة الأولى تتزامن مع الحول الجامعي أما المرحلة الثانية فتكون مع نهاية السنة الجامعية تقوم بالمهام التالية :

- تقديم طلبات إعادة القبول للطلبة المقيمين
- تسجيل الطلبة الجدد و العمل على توفير سرير لكل طالب
- التكفل بطلبات التحويل للطلبة من إقامة لاخرى
- تحصيل الأجار و نفقات النقل السنوية و مختلف المداخل المداخل الأخرى الخاصة بالتعويضات الناجمة عن الأضرار التي يسببها الطلبة.
- الإلتزام بتقديم وضعية سنوية عند نهاية كل موسم جامعي.

2 – مصلحة الإطعام :

تعتبر الشريان النابض في الإقامة تسهر على توفير الوجبة الصحية و الكاملة للطلبة و ذلك من خلال القيام بالمهام التالية :

- التكفل بإعداد الوجبات للطلبة .
- ضمان مراقبة نوعية السلع التي تدخل المخازن و ذلك من خلال مراقبة تواريخ إنتهاء الصلاحية و إعداد محاضر مراقبة النوعية و الجودة من طرف أخصائيين.
- ضمان التظافة من كل الجوانب
- تقديم الطلبات المختلفة لسلع الموردين.
- مراقبة الحركة اليومية للسلع من خلال إعداد بطاقة التخزين كلل مادة على حدا.
- التكفل بإعداد ورقة الإستهلاك اليومية.
- تحضير وضعيات المطعم.

3 – مصلحة النشاطات العلمية و الثقافية و الرياضية و الترفيهية :

هي مصلحة لها غرتباط وثيق بالطلبة بحيث تتشارك الإدارة و الطلبة من خلال ممثليها على تسييرها و ذلك من خلال مساهمة الطالب في مختلف النشاطات العلمية و الرياضية التي تقوم بها الإدارة و على هذا الأساس فتتمثل مهام المصلحة أساسا في :

- تنظيم التظاهرات العلمية و الثقافية .
- وضع و تطبيق برنامج النشاطات الثقافية و الرياضية و الترفيهية حسب الوسائل و الإمكانيات بالتنسيق مع لجنة المقيمين.
- تنظيم الرحلات الترفيهية.
- المساهمة في تثقيف و توعية الطالب من خلال مختلف الهياكل الترفيهية.
- الإشراف على الوسائل و التجهيزات التابعة للمصلحة.
- المشاركة في التظاهرات الرياضية الجامعية على مستوى الولاية.

4 – مصلحة النظافة و الصيانة و الأمن الداخلي:

تقوم المصلحة بوظيفتين أساسيتين، وظيفة النظافة و الصيانة ووظيفة الأمن الداخلي تتوفر على عمال متخصصين في مختلف المجالات، تسهر على المظهر العام للإقامة و ذلك بالقيام بالمهام التالية:

- السهر على النظافة التامة للإقامة بالمتابعة اليومية لأعوان النظافة.
- القيام بكل الإصلاحات و الترميمات على مستوى الإقامة
- التكفل بطلبات الطلبة من حيث إصلاح الأعطاب داخل الغرف.
- السهر و المتابعة اليومية لمختلف التكاليف الملحقة من كهرباء و غاز و ماء .

التكفل بالأمن الداخلي و متابعة الوضعية العامة لأعوان الحراسة

5 – مصلحة الإدارة و الوسائل:

هي مصلحة لها دور أساسي و فعال لها علاقة مباشرة بالإدارة. تنقسم إلر ثلاثة فروع:

- **فرع المستخدمين :**

يهتم فرع المستخدمين بكل ما له علاقة بالعمال و يسهر على تتبع السيرة الذاتية لكل عامل و ذلك من حلال القيام بالمهام التالية :

- متابعة الحضور اليومي للعمال.
- تحديد الغيابات و القيام بالإجراءات الضرورية.
- القيام بإعداد الوثائق الغثباتية الخاصة بالعمل للعمال.
- تتبع الحركة الدائمة للعمال و تحديد مواقع عملهم.
- القيام بإعداد بطاقة شخصية لكل عامل تتوفر على كل البيانات الخاصة به منذ تاريخ التنصيب.
- تقديم وضعية المستخدمين حسب الرتبة و حسب منصب العمل و المهام الموكلة لكل عامل.

- **فرع الوسائل العامة :**

له دور اساسي و فعال في تموين الإقامة بكل الوسائل العامة الازمة للعمل في حدود إمكانية الإقامة و ذلك من خلال القيام يالمهام التالية:

- إستقبال طلبات مختلف مصالح الإقامة.
- القيام بعملية الجرد المادي لكل تجهيزات و ممتلكات الإقامة بمسك سجل الجرد
- الإتصال المباشر بالموردين
- تقديم الطلبات للموردين.
- إستقبال السلع و المشتريات و التأكد من تطابقها مع السلع المطلوبة

- **فرع الميزانية و المحاسبة :**

يعتبر نشاط هذا الفرع محور بحثنا و مركز قيامنا بالتربص، بحيث يعد تكملة لنشاط فرع الوسائل العامة و له دور أساسي في إستقرار الحالة المالية للهيئة و ذلك بقيامه بالمهام التالية:

- غستقبال الموازنة الاولية و تقسيم الإعتمادات على مختلف المواد حسب الحاجة.
- جمع الوثائق الإثباتية المبررة لكل عملية من سندات الطلب و فواتير ...إلخ.
- إصدار حوالات الدفع.
- التأكد من الطابع الإبراني لعمليات الدفع عند إصدار حوالات الدفع.

الإلتزام بتقديم وضعيات مالية كل ثلاثة أشهر موقعة من طرف الآمر بالصرف و المحاسب العمومي إلى مديرية الخدمات الجامعية.

المبحث الثاني : النشاط المالي في الهيئة المستقبلة

إن المتتبع و المدقق في النشاط العام للإقامة الجامعية يمكن أن يميز بين قسمين أو مستويين تظهر فيهما حركة الأموال، هذان القسمان لا يعتبران منفصلان بل دائما يكونان تحت مسؤولية الآمر بالصرف الذي يعتبر في هذه الحالة المدير.

المطلب الأول : العمليات المالية الغير مستقلة (تابعة للمديرية)

يقصد بكلمة غير مستقلة أنها لا تكون تحت إمرة الآمر بالصرف و أنما تكون أكثر خضوعا لمدير المديرية الذي يعتبر الآمر بالصرف فيها، كما أن هذا النوع من العمليات يخص الميزانية في شقها التنفيدي بالنسبة للإقامة أما العمليات و المراحل الأخرى فتكون على مستوى المديرية ، و نميز بين :

ا - وكيل الإيرادات Régisseur:

هو الشخص المؤهل و المخول و المسموح له بالتعامل بالسيولة النقدية ، تشمل ميزانيته على مجمل الإيرادات التي تتحصل عليها الهيئة دون أن يسمح له بالإنفاق ، يوجد مقر وكيل الإيرادات التي تتحصل عليها الهيئة دون أن يسمح له بالإنفاق ، يوجد مقر وكيل الإيرادات لدى مصلحة

الإيواء يعمل تحت إمرة مدير الإقامة ، أما مجمل الغيرادات التي يتحصل عليها فتوجه إلى الحساب الجاري للديوان الوطني للخدمات الجامعية.

تتمثل أنواع ا إيرادات التي يتحصل عليها وكيل الإيرادات فيما يلي :

1. **إيرادات الإيواء** : تتمثل في تلك التكاليف التي يدفعها الطلبة المقيمين لصالح الإدارة ، حيث يقوم كل طالب بدفع مستحقات الإيجار لكل سنة جامعية مقابل الإيواء.
2. **إيرادات النقل :** هي تلك التكاليف التي يدفعها مقابل النقل من الإقامة الجامعية إلى الجامعة، حيث يتوجب على كل طالب دفع مستحقات النقل إلى جانب مستحقات الإيواء.
3. **إيرادات مختلفة** : تشمل كل الإيرادات الأخرى التي لا تدخل ضمن إيرادات النقل و الإيواء و يمكن أن نميز بين :

أ. إيرادات بيع دفاتر الشروط : عندما يتم إبرام صفقة عمومية يتم سحب دفاتر الشروط مقابل مبالغ مالية لصالح الإدارة تسجل ضمن إيرادات بيع دفاتر الشروط.

و بحكم أن أغلب الصفقات العمومية تتم على مستوى المديرية فإن هذه الإيرادات مرتبطة فقط بصفقة الحراسة و الامن.

ب. إيرادات بقايا الخبز : يشمل هذا النوع الإيرادات الناتجة عن بيع بقايا الخبز من المطعم ، حيث يتم تديد الوزن و الكمية من قبل رئيس مصلحة الإطعام و توجه إلى وكيل الإيرادات للقيام بعملية التحصيل.

II- قسم الإطعام :

يسهر قسم الإطعام على توفير الوجبة الغذائية للمقيمين بحيث يكون أمام معادلة حسن تسيير المخزون بحيث لا يتعدى الكميات المحددة، و لا يكون نقص كمي و نوعي في الوجبة الغذائية.

إن العمليات المالية الخاصة بالإطعام يكون مركزها المديرية ، هذه الأخيرة عن طريق قسم المالية و الصفقات العمومية يتم اختيار المتعاملين و الموردين الذين يتم التعامل معهم.

III- قسم المالية و الصفقات العمومية :

يعتبر قسم المالية و الصفقات العمومية من الأقسام المحورية في المديرية ، و يقوم أساسا بكل العمليات المتعلقة بالموارد المالية من تحضير دفاتر الشروط لمختلف الصفقات المتعلقة بالنفقل و الإطعام و تسديد أجور المستخدمين كما يمارس مهمة رئيسية رقابية على صرف الميزانية . و تنفذ هذه المهام على مستوى القسم مصلحتين هما :

1. **مصلحة الصفقات العمومية** : حيث توكل لهذه المصلحة مهمة إعداد مشاريع دفاتر الشروط و تقديمها للجنة الولائية المشرفة على دراستها و تأشيرها، و بعد ذلك تباشر المصلحة مهام الإعداد و الإعلان عن الإجراءات المتعلقة بإبرام الصفقات العمومية و متابعتها.
2. **مصلحة المالية و المحاسبة** : تشرف على إعداد ميزانية التسيير الخاصة بالمديرية ، و تتولى مهمة متابعة تنفيدها و تحديد أوجه إنفاقها. يمكن التمييز بين فرعين من النفقات، الفرع الأول يختص بالعتاد، و تسيير المصانع، الفرع الثاني يشمل المنح و التغذية و النقل.

أما النشاط المالي و المحاسبي في مصلحة الإطعام بالإقامة يمكن تحديده من خلال الفروع التالية :

الفرع الأول : فرع المقتصدين

يعتبر حلقة وصل بين المديرية و الإقامة يقوم بمسك وثائق مختلفة و التي تتمثل في :

1- **أوراق الإستهلاك اليومية** : هي وثيقة يتم إستخراجها يوميا إنطلاقا من الحصول على ورقة دخول و خروج السلعة التي يعدها أمين المخزن إلى جانب سندات الاستلام من طرف رئيس فرع التموين ووثائق التحويل الداخلية ممضاة من مختلف الأعوان المساهمين في إدخال وإخراج السلعة من رئيس فرع التموين ، رئيس المخزن، رئيس مصلحة الإطعام و المدير ، دورها الأساسي استخراج القيمة المالية للوجبة الغذائية.

2- **الوضعيات المالية الشهرية** :

في نهاية كل شهر يتم تحضير مختلف الوضعيات الخاصة بالمطعم من إدخال و إخراج السلع، و تحول إلى قسم المراقبة و التنسيق بالمديرية ، نميز بين ثلاثة أنواع من الوضعيات.

أ - وضعية المدخلات و المخرجات : يتم تحضير هذه الوضعية في نهاية كل شهر ، الغرض منها تحديد القيمة الإجمالية للمخرجات.

ب – وضعية المستهلكين : يتم فيها تحديد عدد المستهلكين يوميا و لمدة شهر و مهما كانت طبيعتهم ، طلبة، عمال، مدعوين، إلى جانب تحديد متوسط المستهلكين.

ج – وضعية التموين : يحدد فيها قيمة المدخلات الشهرية و نسب إستهلاك الكميات المحددة من طرف المديرية.

الفرع الثاني : محاسبة المخازن

تتم محاسبة المخازن على مستوى رئيس فرع التموين ، حيث يقوم بمسك محاسبة خاصة بكل نوع من أنواع السلع، و بإعتبار المطعم ذات طابع غذائيي فإنه يستخدم في مخرجاته طريقة FIFO و يتم الترصد و المقارنة للمدخلات و المخرجات حتى يتم إستخراج قيمة و كمية المخزون في نهاية كل شهر .

الفرع الثالث : بائع تذاكر الوجبات

مهمته القيام ببيع تذاكر الفطور و الغذاء و العشاء للطلبة و العمال ، فهو يستحوذ على سيولة لابأس بها ، يقوم بمسك سجل يدون فيه وصلات التحويل لحساب الديوان الوطني للخدمات الجامعية.

إن الايرادات الفعلية التي تحصلت عليها الإقامة محل التربص للسنة المالية 2010 كانت كما يلي :

من 01/01

الجدول III . 1 : الوضعية الفعلية للإيرادات المحققة /2010 إلى 2010/12/31

1-إيرادات الإطعام

عدد الوجبات المقدمة يوميا	عدد الايام	الإيرادات المحققة
851103	195	983406.00

2-إيرادات النقل

عددالطلبة المستفيدين من النقل	الإيرادات المحققة
2199	79685.0

3 – إيرادات الإيواء

عدد الطلبة المقيمين	إيرادات الإيواء المحققة
2124	792360.00

4 – إيرادات أخرى

ملخص الإيرادات :

إيرادات الطعام	983406.00
إيرادات النقل	796865.00
إيرادات الإيواء	792360.00
إيرادات أخرى	273444.00
المجموع	2846534.00

المصدر : من إعداد الطالبة بوشنطـر سليمة لنيل مذكرة التخرج

إذا ما لاحظنا نجد أن المبلغ السنوي كبير نسبيا و إذا ما ضربناه في عدد الإقامات الموجودة على مستوى التراب الوطني 313 إقامة نجد المبلغ السنوي مقدر ب 890965142.00 دج أي 89 مليار سنتيم ، لكن الغجراءات المطبقة غير واردة ، فمثلا إن بائع التذاكر لا يحاسب بصورة واضحة، فقد حدث و نحن في تربص أين تم دخول المياه لأحد المخازن ، و قد تم فساد أغلب التذاكر، فهذا يعتبر مبرر للتهرب من دفع قيمتها.

المطلب الثاني : العمليات المالية المستقلة :

يقصد بكلمة مستقلة أن الإقامة هي الوحيدة التي تقرر كيفية تحضير وإستغلال ميزانيتها و لذلك فإنه في هذا الجانب يمكن التعمق و تتبع ا إجراءات المختلفة و عليه سنحاول التعرف أولا على الأعوان المكلفين بتحضير و تنفيذ الميزانية ثم نتطرق إلى مختلف المراحل الخاصة بها.

I.الأعوان و المصالح المكلفة بتحضير و تنفيذ الميزانية

إن النشاط المالي في أي مؤسسة عمومية يستدعي تضافر مجموعة من الجهود من عدة أشخاص ينتمون إلى جهات مختلفة، الهدف الأساسي من ذلك إحكام الرقابة على الأموال العمومية و تفادي الأخطاء المقصودة أو غير المقصودة.

و في الإقامة الجامعية محل التربص يتمثل في الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية في :

1. المدير:

موظف في قطاع الخدمات الجامعية له صفة الأمر بالصرف الثانوي، يعين بقرار صادر من طرف المدير العام للديوان الوطني للخدمات الجامعية، و يفوض له صلاحياته بالتوقيع عن طريق تفويض بالإمضاء في حدود صلاحيته، مما يعطي له الحق و الصلاحيات بتنفيذ الميزانية الخاصة بالإقامة.

فالآمر بالصرف هو الشخص المخول بتحديد أوجه إنفاق الميزانية حسب غحتياجات الإقامة، في حدود تنفيذ المخططات العامة للديوان الوطني للخدمات الجامعية.

تقع على عاتق الآمر بالصرف مسؤولية إنفاق الميزانية و تبرير أوجه إنفاقها. وهو الوحيد المسئول أمام الهيئات العليا و الوزارة الوصية، و عند عدم الإلتزام بالأوامر و القوانين قد يتعرض إلى عقوبات جزائية في حالة إرتكاب أخطاء جسيمة و الإخلال بالقوانين العامة خاصة ما يتعلق بغبرام الصفقات العمومية.

2. مصلحة الإدارة و الوسائل :

في الجانب المالي مسئول بالتنفيذ بأوامر الآمر بالصرف في تنفيذ الميزانية و متابعتها، و يمارس هذه المهام بالإشراف على فرعين ، فرع الوسائل العامة، فرع الميزانية و المحاسبة.

أ. فرع الوسائل العامة:

يعتبر فرع الوسائل العامة قاعدةإنطلاق النشاط المالي، حيث يهتم بالجانب المادي، يقوم بإحصاء الطلبات المختلفة لمصالح الإقامة و ترتيبها حسب الأولويات لتقديمها إلى المدير الذي يعتبر الوحيد الذي يخول له تقرير الأولوية و المستلزمات التي يجب إقتناؤها.

ب.فرع الميزانية و المحاسبة:

يكون تحث وصاية الآمر بالصرف ، مكلف بتحضير و متابعة تنفيد الميزانية، و تحضير مختلف الوضعيات،بطاقة الإلتزام، و حوالات الدفع و التعامل مع العون المحاسب و المراقب المالي، فهو يعتبر همزة وصل بين الآمر بالصرف و الأعوان الخارجين المساهمين في تنفيذ الميزانية.

3. العون المحاسب:

هو موظف من موظفي الديوان الوطني للخدمات الجامعية و يخضع لسلطته، يشرف على ثلاثة إقامات جامعية، له وكالة خاصة بالمحاسبة تضم أعوان مراقبة،مهمته القيام بعملية الدفع ، بعد صدور أوامر الدفع من طرف الأمرين بالصرف ، أما إيراداته فتشمل فقط على إعانات الدولة كبند وحيد.

يعتبر المحاسب الشخص المكلف بإصدار الشيكات و القيام بإبراء الدين العمومي، و تبرئة الذمة المالية للآمر بالصرف.

يملك المحاسب العمومي حساب في الخزينة العمومية تحول اليه إيرادات الدولة عن طريق التحويل من الحساب البنكي للديوان الوطني للخدمات الجامعية يقوم بتحويل المبالغ إلى حسابات الموردين تنفيذا للنفقات و أوامر الآمر بالصرف

يخضع المحاسب العمومي لرقابة وزارة المالية عن طريق فرق تفتيش فجائية تابعة للوزارة، اقوم بالمراقبة الدقيقة لكل العمليات التي قام بها المحاسب إعتمادا على الوثائق التبريرية الموجودة في وكالته.

4. المراقب المالي :

يتواجد المراقب المالي على مستوى دار المالية، المتواجد في الولاية، يقوم بالمراقبة القبلية لتنفيد الميزانية ، و التأكد من تطابقها مع التشريع المعمول به ، فهو المسئول على مراقبة كافة العمليات الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، و العمليات المالية الخاصة بمديرية الخدمات الجامعية و الإقامات التابعة لها تكون تحت إشراف قسم خاص يقوم بوظيفة مراقبة الخدمات الجامعية و الإقامات التابعة لها تكون تحت إشراف قسم خاص يقوم بوظيفة مراقبة كل الملفات، و يتأكد من تطابق العمليات مع الأبواب و المواد الخاصة بها. كما يتولى مهمة توجيه المسيرين في الجانب المالي .

II.مراحل تحضير و تنفيذ الميزانية:

يمر تحضير و تنفيذ الميزانية بالمراحل التالية:

1. مرحلة تحضير الميزانية:

إن عملية تحضير الميزانية هي أول مرحلة ، يبتدئ بها النشاط المالي ، و تبدأ عند نهاية السنة المالية التي تسبقها.

على مستور الإقامة تبدأ عملية تحضير الميزانية إنطلاقا من مراسلة مديرية الخدمات الجامعية إلى كافة الإقامات التابعة لها تطلعها بضرورة تحضير مشروع ميزانية التسيير للسنة المالية المعنية، ففي الإقامة محل التربص، ثم تلقى مراسلة تحضير مشروع ميزانية التسيير لسنة 2011

في شهر فيفري لسنة 2011 مرفقة بجداول تفصيلية للمعلومات الواجب تحويلها إلى مقر المديرية ، تتمثل تلك الجداول في :

أ - حصيلة الأشغال المنجزة حلال السنة المالية 2010 و المتوقعة لسنة 2011

يكون كالتالي :

جدول III 02 حصيلة الأشغال المنجزة

السنة المالية 2010		السنة المالية 2011	
نوعية الأشغال	مبلغ كل عملية	نوعية الأشغال	مبلغ كل عملية
/	/	/	/

المصدر : من إعداد الطالبة بوشنطـر سليمة لنيل مذكرة التخرج

يسمح هذا الجدول بتحديد كل الأشغال المنجزة خلال السنة المالية السابقة في هذا المثال 2010 و المتوقع إنجازها في السنة المقبلة 2011 ، هذه الأشغال تندرج ضمن الباب 18/23 صيانة المباني، الذي يعتبر مبلغه ضخم و يتطلب دقة لتحديده و عليه فإن هذا الجدول سيكون وسيلة لتقدير المبلغ المطلوب لسنة 2011، إنطلاقا من المبالغ التي تم صرفها سنة 2010، و تحديد المشاريع الجديدة التي ترغب الإقامة بالقيام بها لسنة 2011 كما يمتاز هذا الباب 18/23 بتغير إحتياجاته من سنة لأخرى عكس الأبواب الأخرى.

ب - الوضعية المالية بتاريخ 12/31/...

يتم في هذه الوضعية تحديد كل المبالغ التي تم صرفها في السنة المالية 2010 حسب كل باب من الأبواب التي تحتويها ميزانية التسيير. و تسمح أيضا بتحديد إستهلاكات الميزانية للسنة السابقة و هذه الوضعية هدفها الأساسي التنبؤ للميزانية اللاحقة إعتمادا على معطيات الميزانية السابقة و يكون شكل الوضعية المالية كما يلي:

جدول III .03 : الوضعية المالية بتاريخ 31 /12/...

الإقامة الجامعية ....

الباب	العناوين	الإعانات الممنوحة	الإلتزامات	الدفع	الرصيد المتبقي	نسبة الإستهلاك
		Crédit alloues	c. engagé	Payement	Solde	nsommation
... .	....	....	....	....	....	....
مجموع الفرع الثاني		....	.....	....	.....	.....
المجموع العام		....	.....	.....	.....	.....

العون المحاسب مدير القامة
الجامعية

المصدر : من إعداد الطالبة بوشنطـر سليمة لنيل مذكرة التخرج

هذه الوضعية تكون موقعة من طرف العونين المحاسب العمومي و الآمر بالصرف حتى تكون أكثر مصداقية.

ج -ملخص الإعتمادات المطلوبة للسنة المالية 2011 :

عبارة عن جدول يحتوي على مجمل الإعتمادات المطلوبة للسنة المالية المقبلة ، و يكون شكله كما يلي :

جدول رقم III .04 : ملخص الإعتمادات المطلوبة للسنة المالية

الإقامة الجامعية .....

الباب	العناوين	المبلغ المطلوب	ملاحظات
.....	.....	.....	.....
مجموع الفرع الثاني		.....	.....
المجموع العام		..... .	.....

المصدر : من إعداد الطالبة بوشنطـر سليمة لنيل مذكرة التخرج

إلى جانب هذه الجداول يرفق الشروع ب :

- بطاقة تقنية للإقامة : يتم فيها التعريف بالإقامة، المساحة ، عدد الطلبة ، ...إلخ

- الوضعية الفعلية لحظيرة السيارات : يتم فيها توضيح نوع المركبات المتواجدة في الإقامة، وضعيتها و تاريخ إقتنائها.

- جدول لتكاليف الكهرباء و الغاز و الماء للثلاثي الأخير الذي يسمح بتقدير قيمة التكاليف الملحقة ، الكهرباء، الماء ، و الغاز للسنة المقبلة بإعتبار مبالغها ضخمة و تؤثر بشكل كبير على الميزانية العامة للدولة.

بعد تحضير هذه الجداول، و توقيعها من طرف الآمر بالصرفت رسل إلى مديرية الخدمات الجامعية التي توجهها بدورها إلى الديوان الوطني للخدمات الجامعية.

2-مرحلة تنفيد الميزانية :

تعتبر أهم مرحلة تخضع لقوانين و إجراءات صارمة تهدف إلى حماية الاموال العمومية من الاختلاسات و التلاعب،حيث تمر بثلاثة مستويات :

أ -على مستوى الإقامة:

تعتبر قاعدة إنطلاق تنفيذ الميزانية تخضع للخطوات التالية :

1) التوزيع الموازناتي : هو عبارة عن ميزانية يبين فيها تقسيم الإعتمادات حسب الأبواب تكون موقعة من طرف المدير العام للديوان الوطني للخدمات الجامعية تحمل تأشيرة المراقب المالي للجزائر العاصمة تكون مرقمة و مؤرخة حيث يبين المبلغ الإجمالي للإيرادات في شكل إعانات الدولة وتكون بالشكل التالي :

جدول رقم III . 05 :جدوال التوزيع الموازناتي

تأشيرة المراقب المالي							
الأبواب	.....	....	....	....	....	..... .	....	المجموع
المواد	.....	....	....	....	....	..... .	....	
الإمضاء : مدير الديوان الوطني للخدمات الجامعية								

المصدر : من إعداد الطالبة بوشنطـر سليمة لنيل مذكرة التخرج

يحتوي التقسيم الموازناتي على 09 أبوب :

* الباب 11/23 : تسديد النفقات
* الباب 12/23 الادوات و الأثاث
* الباب 13/23 مواد و لوازم الإعلام الآلي :
* الباب 14/23 اللوازم : يشمل على لوازم المكتب من أوراق و أقلام ...
* الباب 15/23 التكاليف الملحقة : عموما يضم كل المصاريف المرتبطة بالقطاع العمومي كالكهرباء و الماء و الغاز إلى جانب مصريف الحراسة و الامن.
* الباب 16/23 الألبسة
* الباب 17/23 حظيرة السيارات
* الباب 18/23 صيانة المباني
* الباب 19/23 نشاطات ثقافية و علمية و تلرفيهية و رياضية لفائدة الطلبة

2) تقسيم الإعتمادات حسب الأبواب :

عند وصول التوزيع الموازناتي يتم عقد إجتماع بين المدير و مصلحة الإدارة و الوسائل . و فرعي الوسائل العامة و الميزانية و المحاسبة، لمناقشة الإعتمادات المقدمة و مقارنتها بالمتطلبات المختلفة للسنة المالية ، يتم توزيع الغعتمادات على مختلف المواد الخاصة بكل باب حسب الحاجة ، مثلا الباب 12/23 ، يحتوي على عدة مواد فإذا تحصلت الإقامة على إعتماد يقدر ب 200000 دج

، مثلا تخصيص مبلغ بوضع 100000 دج للمادة 01/12/23 الخاصة بمشتريات أثاث المكتب، و 100000 دج إقتناء أثاث المطبخ.

3) إعداد ميزانية التسيير الأولية:

ميزانية التسيير عبارة عن وثيقة تحتوي على جانبين، جانب الإيرادات التي تحصلت عليها الدولة في شكل إعانات و جانب النفقات، إن الإيرادات تدخل ضمن مادة وحيدة 13/23 اما النفقات تتدرج ضمن عدة مواد.

لقد سميت بالميزانية الأولية لأنه خلال السنة المالية يمكن للهيئة ان تتحصل على ميزانيات إضافية . طريقة معالحتها هي نفسها مع الميزانية الاولية.

تحتوي كيزانية التسير على ما يلي :

- جدول يحدد فيه إعانات الدولة في شكل الإيرادات
-جدول لمختلف الأبواب و المواد في شكل نفقات، حيث يحدد لكل مادة نصيبها من الغعتماد الكلي المحدد حسب التوزيع الموازناتي
- ختم و إمضاء الآمر بالصرف.

4) إعداد بطاقة الإلتزام الاولية :

هي عبارة عن بطاقة إلتزام عادية لكنها سميت ب : près de charge. لأنها اول بطاقة تحمل فيها ميزانية التسيير في شكل إعتماد (إيراد)، حيث أنه يتم إعداد بطاقة إلتزام واحدة لكل مادة من مواد الميزانية.

تحتوي بطاقة الإلتزام على المعلومات التالية :

-معلومات تخص الإقامة
- مكان مخصص لتأشيرة المراقب المالي
- قسيمة البطاقة و ترقيمها (رقم تسلسلي) و بما ان البطاقة الأولى في تحمل الرقم 01
- نوع العملية (نفقة أو إيراد) ، البطاقة 01 دائما إيراد
- تعيين الباب و المادة
- تحديد الرصيد القديم قبل العملية، و بما أنها الاولى رصيد =0
- تحديد مبلغ العملية، يكون مبلغ العملية بقيمة الاعتماد المحدد للمادة
- تحديد الرصيد الجديدي بعد العملية
- تحددي بيان العملية
- إعادة كتابة مبلغ العملية بالحروف و الأعداد
- الإمضاء و التوقيع من طرف الآمر بالصرف و لا يحق لأحد غيره

5) تنفيد النفقات :

بعد الحصول على تأشيرة المراقب المالي على بطاقة الإلتزام بإحترام المبالغ التي تم تحديدها في كل مادة إلا في حالة إستثنائية فإنه يمكن أن يعتمد ما يسمى بتحويل الإعتماد الذي يسمح بتحويل الإعتماد من مادة إلى مادة أخرى في في نفس الباب في حالة عدم كفاية الإعتمادات الأولية.

ب – على مستوى المراقب المالي :

هو المسئول على المراقبة المباشرة للميزانية ، كما يقوم بدور المرشد للمسيرين في المجال المالي .

عند إستقبال المراقب المالي لملف العملية للهيئة العمومية يقوم بالتدقيق المعمق في العملية و يتاكد عند المراقبة من النقاط التالية :

- تطابق العملية مع الانظمة و القوانين المعمول بها خاصة ما تعلق بإجراء إختبار المتنافس المتعامل معه (عن طريق محضري فتح و تقييم العروض)
- التأكد من عدم وجود أخطاء حسابية او كتابية
- التأكد من توافق العملية مع التصنيف حسب الباب و المادة
- التأكد من الرقم التسلسلي لبطاقة الإلتزام
- التأكد من من توفر الغعتمادات

لما يتاكد المراقب المالي من هذه النقاط يقوم بوضع التأشيرة التي تسمح بالإلتزام مع المورد بتحويله سند الطلب المؤشر.

ج-على مستوي المحاسب العمومي :

بعد إعداد فرع الميزانية و المحاسبة للملف التابع لحوالة الدفع يحوله إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بإعداد شيك يسمح بتبرئة ذمة الهيئة إتجاه المورد أو المتعامل.

إن المحاسب يقوم بالتأكد مما يلي :

– تطابق العملية مع الانظمة و القواميم المعمول بها

- عدم وجود أخطاء حسابية

- طبيعة العملية المدونة في الفاتورة و نسبة الرسم على القيمة المضافة

بعد التأكد من هذه النقاط يقوم بالختم و الغمضاء على نسخ الحوالة و ترجع نسخة إلى الآمر بالصرف تحمل رقم و مبلغ الشيك الذي تم التسديد به و هذا دليل على مشروعية العملية و من الإبراء النهائي للذمة.

يقوم المحاسب بتحضير جدول تفصيلي للعمليات التي بحوزته و توزيعها وفق البنوك فمثلا لدينا عدة عمليات تابعة لمتعاملين لديهم حسابات في البنوك ..... BNA BADR يعيد الجدول يصنف

فيه المتعاملين الذين ينتمون إلى بنك BNA و شيك بالمبلغ الإجمالي يحول إلى الخزينة العمومية النيي تقوم بتصنيف الشيكات حسب البنوك.

خلاصة الفصل :

إن المحاسبة العمومية تقنية و إجراء فعال في المؤسسات العمومية الإدارية الغير الربحية يسمح من خلال مبادئ و تقنياته من تحقيق رقابة من خلال تضافر الجهود و تعدد الأنظمة الرقابية المطبقة لكنه يبقى نظام ناقص تكثر فيه الثغرات و هذا ما يظهر واضحا من خلال المنافذ التي يستغلها أصحاب النفوذ و الخبرة في التلاعب بالأموال العمومية و هذا بالرغم من الجهود المبذولة في الجزائر للقضاء على هذه الثغرات و لعل أحسن دليل لذلك تلك الإجراءات و القوانين التي تصدر يوميا لتنظيم الصفقات العمومية و تحديد كيفية التعامل و طرق الإبرام إلى جانب التوضيحات و التبريرات المطلوبة من طرف المصالح المتعاقدة حتى تكون هناك أكثر شفافية و وضوح ،كما أن اهم شيئ يحكم مثل هذه المعاملات الضمير المهني الذي غاب في عدة مؤسسات إدارية و لعل هذا راجع إلى قلة المقابل المادي لمسيرين في هذه المؤسسات الإدارية مقارنة بالمؤسسات الإقتصادية العمومية.

الخاتمة العامة

من خلال دراستنا لموضوع مذكرتنا المحاسبة العمومية و دورها في حماية أملاك الدولة تعرفنا على أن المحاسبة العمومية هي ذلك النظام الذي يحدد النصوص القانونية و الإجراءات الإدارية الواجب تنفيدها من طرف الأعوان المحاسبين.

و مما تناولنا ، وصلنا إلى النتائج التالية:

1) المؤسسات العمومية غير الربحية ثم إعتماد المحاسبة العمومية كوسيلة للرقابة على الاموال العمومية في المؤسسات التي ينعدم فيها مؤشر الربح.

2)المؤسسات العموميات تعتبر أساسا قانونيا نظرا لطبيعة الأموال التي يتداولها المحاسب العمومي الذي يختص بمهمة حفظ و تداول الأموال و القيم العمومية.

3) وضع المشرع عدة قيود قانونية وتنظيمية تهدف إلى تحقيق الإستعمال الأمثل للموارد العمومية من حيث العقلنة، و الرشادة و الإقتصاد في تسيير الأموال العمومية و ذلك بتطبيق رقابة صارمة و مستمرة

4) على الأعوان المحاسبين العموميين بإحترام قواعد تنفيد بنود الميزانية العمومية للدولة و ضمان مشروعية عملياتها المالية.

5) الفصل بين مهام أعوان المحاسبة سهل على الحصول على نتائج دقيقة يساعد على ضمان رقابة فعالة .

6) إن الإجراءات المحاسبية العمومية و آليات الرقابة استطاعت أن تحصر مجال استخدام الاموال العمومية و أن تحدد إطارها، حيث أن الاجراءات الخاصة سمحت لهذه المؤسسات بتنظيم مجال عملها المالي و حسن إستغلالها للأموال العمومية من خلال نظام الرقابة المتبادل.

7)إن إجراءات المحاسبة العمومية المعتمدة كان لها دور هام في تحسين أداء المؤسسات العمومية الإدارية و إحاث إطار محدود و منهج قانوني واحد في كل المؤسسات العمومية حيث فرضت إجراءات صارمة لتحصيل الإيرادات و صرف النفقات.

8) الرقابة المالية هي إما : رقابة قبلية تتمثل في رقابة المراقب المالي. أو رقابة أثناء التنفيد : تتمثل في مراقبة المحاسب العمومي حيث هي العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها إكتشاف أي إنحرافات عن الخطط الموضوعة.

توصيات البحث:

- يجب على المحاسبة العمومية أن تعتمد على مبدأ تظافر الجهود ما بين الاعوان و ذلك في المساهمة في إعداد و تنفيد الميزانية مما يعطي لها اكثر مصداقية، فكلما كان تداولها و إنتقالها بين أكثر من عون، كان هناك شفافية و وضوح.

- على الآمر بالصرف الدراية التامة بالقوانين و المبادئ المحاسبية للوصول إلى المراقبة التامة.

المصادر و المراجع

المصادر و المراجع

1) الكتب :

1- د.محمد عباسي حجازي ، المحاسبة في إدارة التنمية الإقتصادية ، إصدار المنظمة العربية للعلوم الإدارية ، 1988 ص 10.

2- محمد العزيز بورهان ، نظرية المحاسبة الحكومية ، مكتبة الإنجلو المصرية،1988، ص8.

3- عبد الحي مرعي ، محمد القيومي ، المحاسبة العمومية و القومية، إصدار الدار الجامعية ، 1990 ص 27.

4- حسين الصغير ، دروس في المالية العامة و المحاسبة العمومية دار المحمدية العامة ، الجزائر 2001 ص 111.

5- حنا رزوفي الصائغ ،محاسبة و مراقبة الاموال العامة المحاسبة الحكومية ، الجامعة المفتوحة طرابلس ، طبعة 1، 1998، ص 172.ص 210

6- محمد عبس محرزي،إقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون، الجزائر ، 2003 ، ص 33، 34.

7- د.سوزي عدلي ناتر، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، مصر،2003، ص 06

8- ساعد علي ، المالية العمومية، المعهد الوطني المالية 1992 ص 92 و ص98

9- محمود حسين زكريا، أحمد عزام ،مبادئ المالية العامة ،دار المسيرة الأردن 2007، ص 192 و ص193

2) المذكرات و الأطروحات:

1- شارف بنى عطية تواتي ، دور المحاسبة العمومية في تحقيق التوازن المالي ، مذكرة تخرج ماستار تخصص تدقيق محاسبي جامعة مستغانم،2017/2018.

2- شلال زهير ، أطروحة دكتورة آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيد عملية المالية للدولة، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير ، جامعة بومرداس ، 2013/2014

3) المراسيم و القوانين :

1– المادة الاولى من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

2- قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35 الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990.

3- المادة 61 من قانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 الخاص بالمحاسبة العمومية
4- المادة 15 من قانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 الخاص بالمحاسبة العمومية.

4) المواقع الإلكترونية :

المالية العامة و إعداد الموازنة العامة

www.ammanchamber.org/uploadedlanges/fkle3

5) المراجع باللغة الأجنبية :

1- J.c Martinet et p djmalta .opcit ; 1999 ;pp ;745 ;746

2- Bissad,Manelle de comptabilité public, edition école nationale des impot ; 2001 p 107

الملخص

إن الهدف من وراء هذه الدراسة هو دور المحاسبة العمومية في حماية أملاك الدولة من إختلاسات و أخطاء حيث تم الإعتماد على المحاسبة العمومية كوسيلة للرقابة على الاموال العمومية في ظل المؤسسات التي ينعدم فيها مؤشر الربح، و تعرفنا على أن المحاسبة العمومية عبارة عن نظام الذي يحدد النصوص القانونية و الإجراءات الإدارية الواجب تنفيذها من طرف الاعوان المحاسبيين ، حيث كرس القانون في تقسيم مهامها من أجل تحقيق الغرض المنشود في حماية الاموال العمومية إضافة إلى الرقابة المفروضة عليهم أثناء القيام بالميزانية من خلال تحصيل الإيرادات و تتمثل في العمليات التالية: الإثبات ، التصفية و التحصيل، و اما تنفيذ النفقات فيكون عن طريق العمليات التالية : الالتزام ، التصفية و الامر بالدفع.

الكلمات المفتاحية :

محاسبة عمومية ، آمر بالصرف، المحاسب العمومي، المراقب المالي، إيرادات، نفقات، إجراءات تنفيد الميزانية.

Summary

The aim behind this study is the role of public accounting in protecting state property from embezzlement and mistakes, as public accounting has been relied upon as a means of controlling public funds in light of institutions in which there is no profit index. The legal and administrative procedures that must be implemented by the accounting assistants, as the law has devoted to the division of its tasks in order to achieve the desired purpose in protecting public funds in addition to the control imposed on them during budgeting through the collection of revenues and are represented in the following operations: proof, liquidation and collection, As for the implementation of the expenditures, it shall be through the following operations: commitment, liquidation and order to pay.

key words :

Public accounting, disbursement warrant, public accountant, financial controller, revenues, expenditures, budget execution procedures.